

**УКРАЇНСЬКА ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ
ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ**

ФАКУЛЬТЕТ „ЕКОНОМІКА ТРАНСПОРТУ”

Кафедра „Фінанси”

Н.М. Крихтіна, Н.М. Лисьонкова, О.А. Єрмоленко

**ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ВИКОНАННЯ ТА ОБЛІКУ ВИКОНАННЯ
БЮДЖЕТУ**

**Конспект лекцій з дисципліни
«БЮДЖЕТНИЙ МЕНЕДЖМЕНТ»**

Частина 2

Харків - 2008

Крихтіна Н.М., Лисьонкова Н.М., Єрмоленко О.А. Основні положення виконання та обліку виконання бюджету: Конспект лекцій. - Харків: УкрДАЗТ, 2008. – Ч.2. – 81 с.

Конспект лекцій розкриває тему “Основні положення виконання та обліку виконання бюджету” і може використовуватися як теоретичне джерело при написанні розділу аналізу дипломної роботи за відповідною темою.

Рекомендується для студентів спеціальності “Фінанси” всіх форм навчання.

Іл. 7, табл. 1, бібліогр.: 27 назв.

Конспект лекцій розглянуто та рекомендовано до друку на засіданні кафедри „Фінанси” 28 березня 2007 р., протокол № 8.

Рецензент

доц. С.Є. Ткаченко

Зміст

Вступ	4
Тема 1 Виконання державного бюджету України	5
1.1 Поняття та принципи виконання бюджету	5
1.2 Касове виконання бюджету: поняття, сутність, системи	7
1.3 Виконання державного бюджету за доходами	9
1.4 Виконання державного бюджету за видатками	21
1.5 Розпорядники бюджетних коштів та їх основні функції	29
1.6 Міжбюджетне фінансування	42
Тема 2 Облік виконання бюджету	48
2.1 Облікова політика Державного казначейства	48
2.2 Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів в Україні	52
2.3 Економічна сутність та функції бюджетного обліку	55
2.4 Організація бухгалтерського обліку в органах Державного казначейства	58
2.5 План рахунків як засіб реєстрації в обліку операцій	61
2.6 Структура плану рахунків	64
2.7 Внутрішня побудова рахунків	66
Список літератури	70
Додаток А Класифікація доходів бюджету	72
Додаток Б Функціональна класифікація видатків бюджету	75
Додаток В Економічна класифікація видатків бюджету	79
Додаток Г Відомча класифікація видатків державного бюджету	80

Вступ

Становлення та розвиток в Україні ринкових відносин, структурна перебудова економіки, поглиблення демократичних процесів у суспільстві вимагають змін у бюджетній політиці держави, а відповідно у виконанні бюджету та бюджетному обліку, як інформаційній базі виконання державного бюджету.

Виконати бюджет означає забезпечити надходження запланованих доходів до всіх ланок бюджетної системи та профінансувати заходи, затверджені в бюджеті держави.

Держава може виконувати свої функції та завдання, передбачені Конституцією, якщо вона має у своєму розпорядженні достатню кількість коштів. Залучення державою коштів, тобто мобілізація державних доходів, є складовою частиною фінансової діяльності держави.

Щоб досягти успіхів у збереженні макроекономічної стабільності, структурної перебудови державного сектора, підвищити ефективність і якість послуг та забезпечити економічне зростання на засадах соціальної справедливості, необхідно розв'язати проблеми в системі міжбюджетного фінансування.

Відповідно до потреб інтеграції економіки України до світової спільноти та досягнення співмірності основних параметрів її розвитку з показниками розвитку інших країн світу було розроблено та затверджено нову структуру бюджетної класифікації. Але для того щоб ця класифікація стала дійовим інструментом фінансового аналізу, потрібно було суттєво переглянути та уточнити існуючу методологію бухгалтерського обліку і звітності.

Облік і звітність є ключовими елементами управління бюджетним процесом. Прийняття управлінських рішень базується на всебічному і глибокому аналізі облікових даних. Обґрунтування цих рішень залежить, насамперед, від повноти і достовірності вихідної інформації, яка формується на базі обліку та звітності. Прийняті рішення будуть дійовими тільки у тому разі, коли вони своєчасні. Це, у свою чергу, висуває вимоги оперативності в отриманні інформації про виконання бюджету.

ТЕМА 1

ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

1.1 Поняття та принципи виконання бюджету

Виконання бюджету – це четверта стадія бюджетного процесу.

Виконати бюджет означає забезпечити надходження запланованих доходів до всіх ланок бюджетної системи та профінансувати заходи, затверджені в бюджеті держави.

До принципів організації виконання бюджету відносять:

- забезпечення повного і своєчасного надходження доходів у цілому і за кожним джерелом окремо;
- фінансування заходів у межах затверджених у бюджеті сум і протягом бюджетного року;
- надання бюджетних коштів за умови виконання кожним підприємством, організацією, установою планових завдань і з урахуванням освоєння раніше виділених коштів;
- фінансування юридичних осіб тільки з одного бюджету;
- дотримання режиму економії у витрачанні трудових та природних ресурсів, матеріальних коштів;
- забезпечення ефективного контролю за правильним використанням бюджетних коштів;
- дотримання на підприємствах і в організаціях бюджетної сфери державної планової та фінансової дисципліни.

Загальне керівництво щодо виконання бюджету покладається на Кабінет Міністрів України. Кабінет Міністрів України організовує виконання бюджету держави через Міністерство фінансів України, міністерства, відомства, інші органи виконавчої влади, уряд АРК, місцеві виконавчі органи. Виконання дохідної частини Державного бюджету забезпечують такі органи:

1 Податкова адміністрація України здійснює контроль за правильними і своєчасними розрахунками з бюджетом всіх платників податків, зборів, платежів.

2 Органи Державного казначейства України перевіряють правильність зарахування доходів відповідно до кодів бюджетної класифікації та ведуть бухгалтерський облік доходів.

3 Міністерство фінансів України організовує виконання дохідної частини бюджету і здійснює контроль за цим.

4 Установи банківської системи здійснюють приймання, зберігання доходів та їх перерахування.

Виконання дохідної частини місцевих бюджетів забезпечують такі органи:

1 Податкова адміністрація України здійснює контроль за правильними і своєчасними розрахунками з бюджетом всіх платників податків, зборів, платежів.

2 Фінансові управління обласних, міських, державних адміністрацій і фінансові відділи виконавчих органів перевіряють правильність зарахування доходів відповідно до кодів бюджетної класифікації та ведуть бухгалтерський облік доходів.

3 Установи банківської системи здійснюють приймання, зберігання доходів та їх перерахування.

Підставою для виконання державного і місцевих бюджетів є розпис доходів і видатків. Розпис доходів і видатків Державного бюджету України складає Міністерство фінансів України відповідно до показників затвердженого бюджету у місячний термін після його прийняття. Розписи доходів і видатків республіканського бюджету АРК складає Міністерство фінансів АРК; обласних і міських (міста Київ і Севастополь) бюджетів – фінансові управління обласних і міських державних адміністрацій; районних, сільських, селищних, міських – фінансові відділи відповідних виконавчих органів. Бюджетний розпис складають на рік із розбивкою на місяці. Забезпечення збалансування бюджету протягом року і кожного місяця досягається рівномірним розподілом видатків та встановленням відповідних термінів надходження доходів. Складання бюджетного розпису потребує певних навичок та високої відповідальності працівників фінансових органів. Чим краще складений розпис, тим чіткіше організовано виконання бюджету.

Розпис доходів і видатків складають відповідно до порядкових номерів надходжень та видатків бюджету. Порядкові номери (коди) і повні найменування доходів і видатків бюджету зазначені в бюджетній класифікації. Бюджетна класифікація – це систематизоване групування доходів і видатків бюджету за однорідними ознаками.

Структуру бюджетної класифікації розробляє Кабінет Міністрів України і затверджує Верховна Рада України. В розробці бюджетної класифікації безпосередню участь бере Міністерство фінансів України.

Структура діючої бюджетної класифікації затверджена Постановою Верховної Ради України від 12 липня 1996 р. «Про структуру бюджетної класифікації України» і запроваджена з 1 січня 1998 року наказом Міністерства фінансів України від 3 грудня 1997 року №265.

Діюча бюджетна класифікація складається із чотирьох розділів:

Розділ I. Класифікація доходів бюджету.

Розділ II. Класифікація видатків бюджету.

Розділ III. Класифікація фінансування бюджету.

Розділ IV. Класифікація боргу.

1.2 Касове виконання бюджету: поняття, сутність, системи

У процесі виконання бюджету держави в самостійну сферу виділяється його касове виконання.

Під касовим виконанням бюджету слід розуміти організацію і здійснення розрахунково-касових операцій (приймання, зберігання і видачу бюджетних коштів) щодо виконання бюджету відповідного рівня.

Це одна із найбільш складних і цікавих сфер виконання бюджету в цілому.

Відомо три системи касового виконання бюджету:

- банківська;
- казначейська;
- змішана.

При банківській системі рахунки для виконання бюджету відкриваються в установах банківської системи (рисунок 1.1).

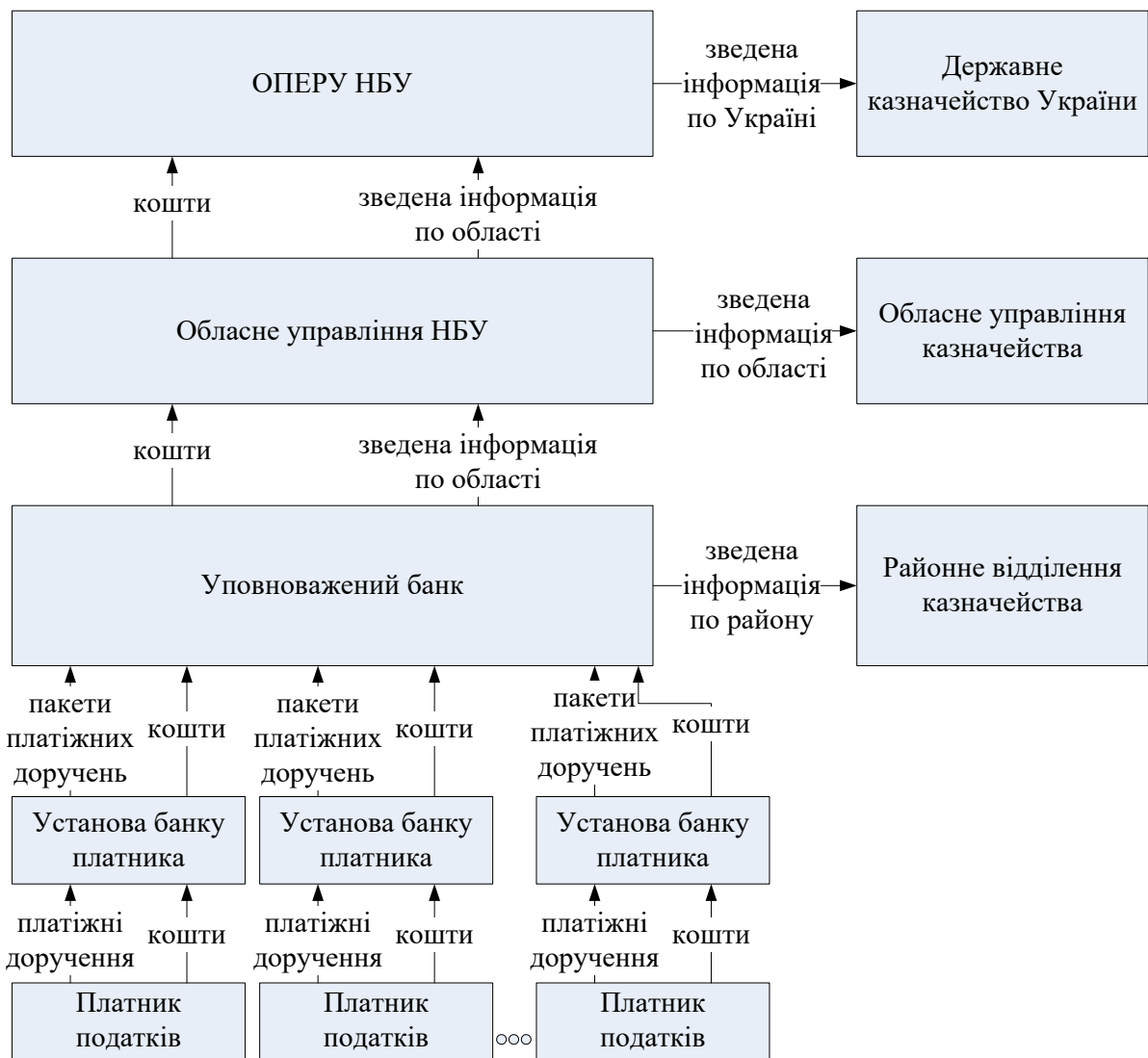


Рисунок 1.1 – Банківська система виконання бюджету

Казначейська система касового виконання бюджету передбачає відкриття та ведення рахунків для виконання бюджету через спеціалізовану структуру – державне казначейство.

З моменту утворення Державного казначейства України почався поступовий перехід від банківської до казначейської системи касового виконання бюджету (рисунок 1.2).

З 1 квітня 1997 року почалося запровадження казначейської системи касового виконання видаткової частини Державного бюджету.



Рисунок 1.2 – Казначейська система виконання бюджету

Діюча система касового виконання дохідної частини Державного бюджету в Україні передбачає відкриття відповідних рахунків, на яких акумулюються кошти Державного бюджету.

Змішана система передбачає можливість відкриття та ведення рахунків для виконання бюджету, як в установах банківської системи, так і в казначействі (рисунок 1.3).

1.3 Виконання державного бюджету за доходами

Держава може виконувати свої функції та завдання, передбачені Конституцією, якщо вона має у своєму розпорядженні достатню кількість коштів. Залучення державою коштів, тобто мобілізація державних доходів, є складовою частиною фінансової діяльності держави.

Державні доходи – це сукупність різних видів грошових надходжень до фондів держави, що використовуються нею для виконання її завдань і функцій.

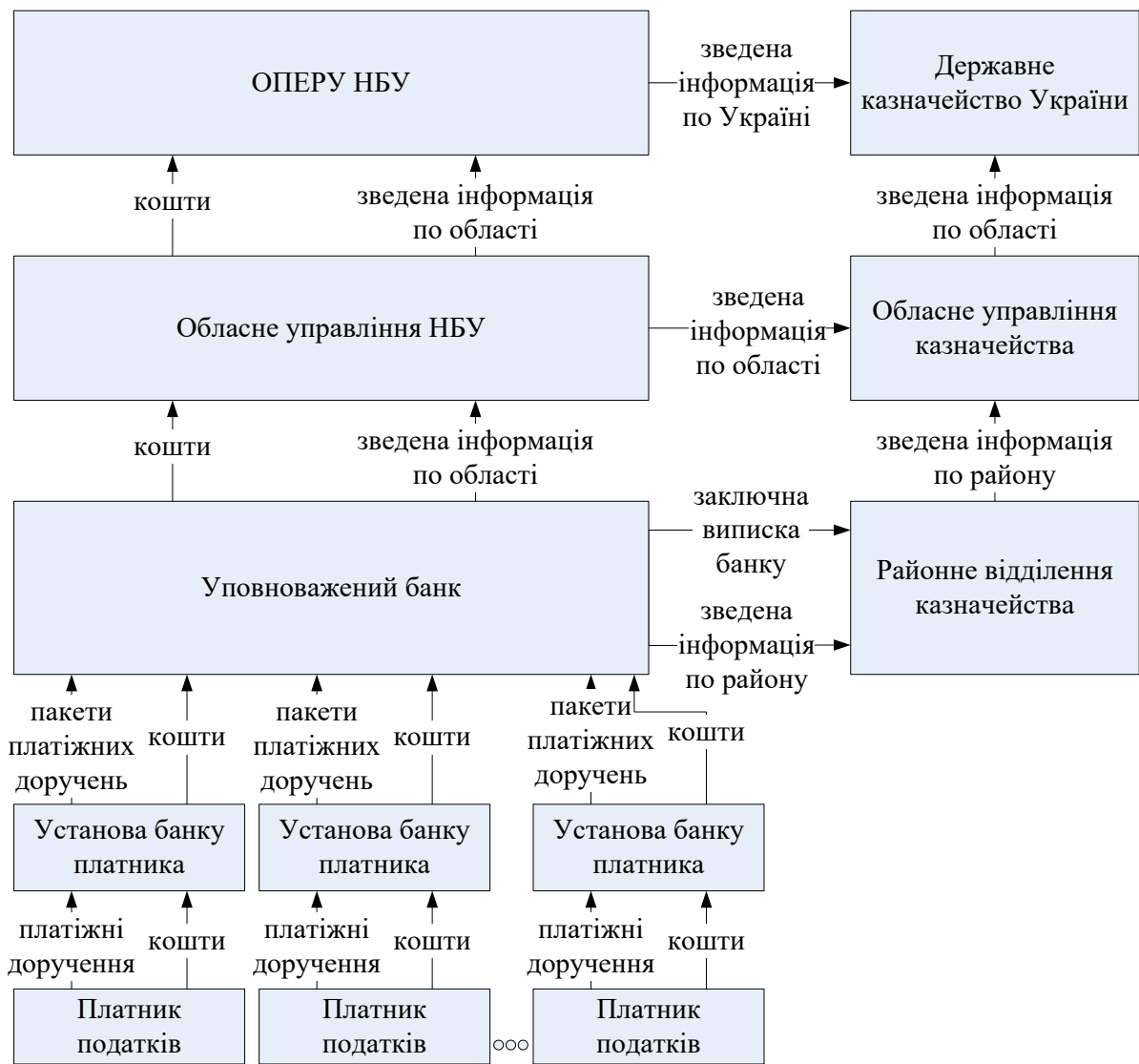


Рисунок 1.3 – Змішана система виконання бюджету

Доходи бюджетів утворюються за рахунок надходжень від сплати фізичними і юридичними особами податків, зборів та інших обов'язкових платежів, надходжень з інших джерел, встановлених законодавством України. Ці кошти зосереджуються у централізованих і децентралізованих грошових фондах. Формування цих грошових фондів здійснюється в результаті розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту.

Залежно від порядку формування системи державних доходів їх можна розподілити на:

- централізовані – кошти, які залишаються у розпорядженні держави в процесі розподілу валового внутрішнього продукту та спрямовуються на формування централізованих грошових фондів Державного та місцевих

бюджетів, Пенсійного фонду України, Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України, Державного фонду охорони праці, Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення та інші;

– децентралізовані – це доходи, які залишаються у розпорядженні державних підприємств, установ, організацій при розподілі та перерозподілі валового внутрішнього продукту і формуються, головним чином, за рахунок їх прибутку. Основою для їхнього формування є прибутки і доходи державних підприємств, установ, організацій, населення.

Центральне місце у системі доходів держави посідають доходи бюджетів держави. Безпосередньо за їхньою допомогою мобілізується основна частка фінансових ресурсів держави при формуванні бюджетних і позабюджетних фондів, які необхідні для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.

Доходи бюджету (відповідно до Бюджетного кодексу) - усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, дарунки, гранти).

Згідно з Бюджетним кодексом бюджетна система України складається з державного та місцевих бюджетів. Основна частка державних доходів формується за рахунок доходів державного бюджету.

Доходи Державного бюджету України включають:

– доходи (за винятком тих, що згідно зі статтями 64, 66 та 69 Бюджетного кодексу закріплені за місцевими бюджетами), що отримуються відповідно до законодавства про податки, збори і обов'язкові платежі та Закону України "Про основи соціальної захищеності інвалідів";

– власні надходження установ, які утримуються за рахунок Державного бюджету України відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 17 травня 2002 р. № 659 "Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних

установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання", і доходи з інших визначених законодавством джерел, включаючи кошти від продажу активів, що належать державі або підприємствам, установам та організаціям, а також проценти і дивіденди, нараховані на частку майна, що належить державі в майні господарських товариств;

- гранти і дарунки у вартісному обрахунку;
- міжбюджетні трансферти з місцевих бюджетів.

Виходячи з вищенаведеного, можна констатувати, що основними фінансовими інструментами формування доходів бюджету є:

- плата, яка передбачає певну еквівалентність взаємовідносин між державою та платниками. Такі відносини можуть виникати тільки у тих випадках, коли держава є власником ресурсів, які надаються у користування. Плата вноситься як за рахунок включення у собівартість, так і з прибутку, що визначається механізмом її стягнення. Розмір плати залежить від обсягів ресурсів, які використовуються, а надходження плати державі визначаються державною власністю на дані ресурси. Якщо держава втрачає право власника, то вона втрачає також ці доходи;

- відрахування проводяться за встановленими нормативами та передбачають, як правило, цільове призначення платежів. Незважаючи на те, що вони вносяться до державного бюджету загальною сумою його доходів, їх цільове призначення не втрачається. Тому фінансування з бюджету заходів, на які здійснюються відрахування, повинно дорівнювати надходженням цих відрахувань. На жаль, не завжди цей баланс витримується.

- податки як плата суспільства державі за виконання нею певних функцій, як відрахування частини валового внутрішнього продукту на суспільні цілі та потреби.

Мобілізація коштів до бюджету здійснюється на підставі правових норм. Правовими нормами регулюються відносини, що виникають при:

- встановленні та введенні податків, неподаткових доходів до бюджету;
- визначенні санкцій за порушення порядку та строків внесення платежів;

– здійсненні контролю за надходженням коштів до бюджету. Принципи мобілізації грошових коштів, бюджетний склад і структура доходів бюджету значною мірою залежать від форм, методів господарювання та тих економічних і соціальних завдань, які вирішуються суспільством. Перехід до ринкових відносин вимагає змін у системі формування доходів бюджету, вдосконалення управління цим процесом.

Класифікація доходів бюджету наведено в додатку А.

Доходи бюджету складаються із трьох складових: сукупні доходи, офіційні трансферти та державні цільові фонди. Сукупні доходи складаються із поточних доходів і доходів від операцій з капіталом. Поточні доходи, у свою чергу, поділяються на податкові і неподаткові надходження.

Окремі групи доходів складаються зі статей доходів, які об'єднують конкретні види доходів за джерелами та способами їх отримання. Код класифікації доходів має вісім знаків:

- перша цифра - відповідає групі доходів;
- друга цифра - номер підгрупи бюджетної класифікації;
- третя та четверта цифри - відповідають розділу;
- п'ята і шоста цифри - означають параграф конкретного розділу, який визначає різновид надходження;
- сьома та восьма цифри - відведені для кодування виду бюджету (державний, міський, районний, селищний, сільський) для розщеплення платежу.

Наприклад, під кодом 30000000 зашифровані доходи від операцій з капіталом, 31000000 – надходження від продажу основного капіталу, 31020000 – надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння.

Система виконання державного бюджету за доходами ґрунтується на комплексі касових операцій, що проводяться органами Державного казначейства. Платники податків перераховують платежі до державного бюджету на доходні рахунки, відкриті в органах Державного казначейства, в розрізі кодів класифікації доходів бюджету та територій, на яких справляються дані платежі (районів і міст обласного та республіканського підпорядкування, районів у містах).

За допомогою програмного забезпечення щоденно проводиться розмежування платежів до бюджету, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами, або між загальним і спеціальним фондами державного бюджету згідно з нормативами, визначеними Бюджетним кодексом України та Законом України про Державний бюджет України на поточний рік. Зараховані до загального та спеціального фондів державного бюджету доходи в кінці кожного робочого дня акумулюються на котлові рахунки. З котлових рахунків доходів державного бюджету здійснюється перерахування дотацій вирівнювання місцевим бюджетам усіх рівнів та перерахування доходів Державному казначейству України для їх подальшого перерозподілу.

Участь органів Держказначейства у цьому процесі зорієнтована на те, щоб максимально правильно визначити обсяг ресурсної бази державного бюджету як у цілому, так і за окремими видами доходів в адміністративно-територіальному розрізі. Наявність на централізованому рівні інформації про обсяг ресурсної бази державного бюджету, рух бюджетних коштів та деталізація їх обліку надає урядові великі можливості для маневрування ресурсами та оперативного контролю за ними.

У процесі виконання державного бюджету за доходами органи Державного казначейства здійснюють такі функції:

- устанавлюють порядок відкриття та відкривають рахунки в управліннях Державного казначейства України для зарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів;

- ведуть бухгалтерський облік доходів бюджету відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119, у розрізі кодів бюджетної класифікації доходів і типів операцій;

- здійснюють розподіл зарахованих до державного бюджету платежів відповідно до нормативів відрахувань, затверджених законом України про Державний бюджет України на відповідний рік, та перераховують за належністю розподілені кошти;

- готують розрахункові документи і проводять повернення надмірно або помилково сплачених до державного бюджету платежів на підставі висновків органів державної податкової

служби, рішень судових органів, інших органів, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою платежів тощо;

- здійснюють відшкодування податку на додану вартість на підставі висновків органів державної податкової служби та рішень судових органів;

- складають щоденну, періодичну та річну звітність за доходами відповідно до кодів бюджетної класифікації доходів та подають її відповідним органам, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою платежів до державного бюджету та державних цільових фондів.

У зв'язку з набуттям Державним казначейством України статусу учасника системи електронних платежів Національного банку України і розгортанням роботи розрахункових палат Державного казначейства, змінюються функції органів Державного казначейства і порядок відкриття рахунків для обліку доходів бюджету.

Рахунки для зарахування платежів відкриваються на балансі обласних управлінь Державного казначейства .

Платники податків сплачують платежі до бюджету через установи банків, у яких вони обслуговуються. Банк платника перераховує кошти через СЕП НБУ на рахунки, відкриті в обласному управлінні Державного казначейства України в розрізі районів (міст обласного значення) та кодів бюджетної класифікації доходів. Операції з обробки платежів повинні здійснюватись у такій послідовності:

- повернення надмірно або помилково зарахованих коштів;
- відшкодування платникам податку на додану вартість;
- розподіл платежів до бюджету за нормативами, установленними законодавчими актами;
- відрахування дотацій місцевим бюджетам.

Платники податків (юридичні та фізичні особи) сплачують податки і збори (обов'язкові платежі) у безготівковій або готівковій формах. Платежі здійснюються платниками через установи банків, у яких вони обслуговуються, через установи Державного комітету зв'язку та інформації України, установи Ощадного банку за місцезнаходженням платника. Платежі до бюджету зараховуються на рахунки, відкриті в органах Державного казначейства.

При безготівковій формі оплати розрахункові документи, які подаються в установу банку, мають бути оформлені відповідно до вимог Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті. Підставою для зарахування платежів до бюджету, сплачених готівкою, є такі документи:

- копії платіжних доручень відділень Ощадбанку та корінці прибуткових документів ("повідомлення") про приймання установою банку платежів до державного та місцевих бюджетів готівкою;

- копії квитанцій за формою 24 та формою 10, видані органами місцевого самоврядування платникам податків разом з описом до них;

- платіжні доручення установ Державного комітету зв'язку та інформації України на перекази з додатком до них талонів поштових переказів (при сплаті платежів через установи зв'язку).

Для забезпечення правильності зарахування платежів до державного бюджету органи Державної податкової адміністрації 1 грудня кожного року подають відповідним органам Державного казначейства списки платників податків із зазначенням їх ідентифікаційних кодів (для юридичних осіб) і номерів (для фізичних осіб), розрахункових рахунків, видів платежів відповідно до бюджетної класифікації доходів. Порядок виконання державного бюджету за доходами визначено наказом Державного казначейства України від 19 грудня 2000 р. № 131.

Органи Державного казначейства здійснюють аналітичний облік доходів державного бюджету з кожного виду податків і зборів (обов'язкових платежів) відповідно до бюджетної класифікації доходів. Облік податків і зборів відповідно до бюджетної класифікації доходів та у розрізі кожного платника здійснюють органи податкової служби.

Платежі до бюджету, які відповідно до закону України про Державний бюджет України на відповідний рік є доходами загального фонду бюджету, зараховуються безпосередньо на аналітичні рахунки, відкриті в управліннях Державного казначейства за балансовим рахунком 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету" Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів. Інформація щодо надходження та повернення

надмірно або помилково сплачених платежів до бюджету одночасно відображається на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 6111 "Доходи загального фонду державного бюджету".

Кредитовий залишок за рахунком 6111 дає інформацію про надходження з урахуванням відшкодування податку на додану вартість та повернення платежів до загального фонду державного бюджету з початку року. Для щоденного перерахування платежів, які надійшли до загального фонду державного бюджету з обласних управлінь до Державного казначейства України (центральний рівень), в обласному управлінні Державного казначейства відкриваються аналітичні рахунки за балансовим рахунком 3112 "Загальний фонд державного бюджету".

У Державному казначействі України відкриваються аналогічні рахунки за балансовим рахунком 3112 для зарахування перерахованих обласними управліннями Державного казначейства платежів.

Залишки коштів за день (з урахуванням повернень та відшкодувань ПДВ) з аналітичних рахунків за доходами, відкритих за балансовим рахунком 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету", у регламентований час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються (списуються) на відповідні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3112, а саме:

- на перший зараховуються доходи, за рахунок яких здійснюється перерахування дотацій місцевим бюджетам;
- на другий зараховуються доходи, які відносяться до загального фонду державного бюджету і з яких не здійснюється перерахування дотацій.

Суми коштів, зарахованих на перший рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3112, обласні управління Державного казначейства розподіляють за нормативами, встановленими законом України про Державний бюджет України на відповідний рік, та цього самого дня у регламентований час перераховують суми дотацій на відповідні рахунки місцевих бюджетів. Інформація щодо перерахування суми дотацій місцевим бюджетам одночасно відображається на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 8311 "Кошти, передані органами

Державного казначейства із загального фонду державного бюджету місцевим бюджетам Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя". Дебетовий залишок за рахунком 8311 дає інформацію про перераховану з початку року суму дотацій місцевим бюджетам.

Залишки коштів з першого рахунка, відкритого за балансовим рахунком 3112, після відрахування дотацій місцевим бюджетам та з другого рахунка, відкритого за цим самим балансовим рахунком, платіжними дорученнями обласного управління Державного казначейства у регламентований час перераховуються на відповідні рахунки, відкриті у Державному казначействі України (центральний рівень) за балансовим рахунком 3112. Інформація щодо перерахування суми доходів Державному казначейству України одночасно відображається на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 8211 "Кошти загального фонду державного бюджету, передані органам вищого рівня Державного казначейства". Сума дебетових залишків на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 8211, дає інформацію про суми доходів, перераховані органам Державного казначейства вищого рівня з початку року.

Повернення надмірно та/або помилково сплачених платежів до бюджету, які є доходами загального фонду державного бюджету, здійснюється обласними управліннями Державного казначейства на підставі висновків органів державної податкової служби, рішень судових органів, інших органів, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою платежів тощо. У разі надходження до органу Державного казначейства рішення судових органів, копія рішення передається відповідному органу податкової служби за місцем реєстрації платника податків.

Органи державної податкової служби за місцем реєстрації платника передають районному відділенню Державного казначейства висновки на повернення надмірно та/або помилково сплачених коштів. Відділення казначейства готує Реєстр висновків про повернення надмірно або помилково сплачених платежів до бюджету, про відшкодування податку на додану вартість та щоденно засобами внутрішньої платіжної системи (електронного зв'язку) передає його до обласного управління Державного казначейства.

На підставі електронного реєстру висновків на повернення управління Державного казначейства своїми платіжними дорученнями перераховує кошти із свого рахунка на поточні рахунки платників податків, відкриті в установах банку, в яких зазначені платники обслуговуються.

Повернення платежів здійснюється з відповідного аналітичного рахунка в межах поточних надходжень за день. У випадках недостатності або відсутності коштів на аналітичних рахунках у цілому по області повернення надмірно або помилково сплачених платежів здійснюється на підставі рішення Державного казначейства України (центральний рівень). При цьому з рахунка, відкритого за балансовим рахунком 3112, розрахунковим документом Державного казначейства кошти перераховуються на відповідний рахунок обласного управління, відкритий за балансовим рахунком 3112, з подальшим зарахуванням на аналітичний рахунок, з якого здійснюється повернення.

Платежі до бюджету, які відповідно до закону України про Державний бюджет України на відповідний рік є доходами спеціального фонду державного бюджету, крім власних надходжень бюджетних установ та організацій, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в управліннях Державного казначейства за балансовим рахунком 3121 "Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки" Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів. Інформація щодо коштів, які зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3121 або повертаються з них, одночасно відображається на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 6112 "Доходи спеціального фонду державного бюджету".

Кредитовий залишок за балансовим рахунком 6112 дає інформацію про надходження коштів (з урахуванням повернень платежів) до спеціального фонду державного бюджету з початку року.

Повернення надмірно та/або помилково сплачених платежів, які надійшли до спеціального фонду державного бюджету, здійснюється обласними управліннями Державного казначейства на підставі висновків органів державної податкової служби,

рішень судових органів, інших органів, що здійснюють контроль за нарахуванням та платою платежів тощо. Кошти повертаються з відповідного аналітичного рахунка в межах поточних надходжень за день.

У разі недостатності або відсутності коштів на відповідних аналітичних рахунках, відкритих для зарахування коштів, які надійшли до спеціального фонду державного бюджету, повернення здійснюється в межах поточних надходжень на відповідні аналітичні рахунки за день в цілому по області. При цьому на аналітичному рахунку, з якого здійснюється повернення, допускається дебетове сальдо.

Для щоденного перерахування платежів, які надійшли до спеціального фонду державного бюджету, управління Державного казначейства та Державне казначейство України (центральний рівень) відкривають рахунки за балансовим рахунком 3122 "Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки" окремо за кожним видом надходжень. Залишки коштів за день (з урахуванням повернень) з аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3121 "Надходження до спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки", у встановлений регламентом час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються (списуються) на відповідні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3122 "Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки".

Обласні управління Державного казначейства відповідно до встановленого регламенту своїми платіжними дорученнями перераховують кошти на рахунки, відкриті у Державному казначействі України за балансовим рахунком 3122.

Інформація щодо перерахування суми доходів Державному казначейству України одночасно відображається на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 8212 "Кошти спеціального фонду державного бюджету, передані органам вищого рівня Державного казначейства".

Дебетовий залишок за балансовим рахунком 8212 дає інформацію про кошти спеціального фонду державного бюджету, перераховані з початку року.

1.4 Виконання державного бюджету за видатками

Бюджет завжди був важливим інструментом впливу на розвиток економіки та соціальної сфери. За ринкових умов господарювання він не повинен втрачати своєї ролі в економічному розвитку держави. Незважаючи на заходи, що проводяться урядом щодо роздержавлення та приватизації, до поглиблення ринкових відносин необхідно однак залучати державні кошти. Це зумовлено, по-перше, тим, що значною залишається частка державного сектора економіки, що вимагає розробки державних інвестиційних програм, згідно з якими здійснюється бюджетне фінансування капітальних витрат. По-друге, для стабілізації економіки та розвитку підприємництва потрібна фінансова допомога держави у вигляді бюджетних субсидій, субвенцій. Необхідність існування державного сектора економіки і бюджетного фінансування є об'єктивною і незаперечною, про що свідчить також досвід розвинутих країн світу.

Разом з тим при переході до ринкової економіки суттєво повинні змінитися методи бюджетного впливу на суспільне виробництво, що зумовлено кардинальною перебудовою бюджетних відносин, побудовою нового дієвого бюджетного механізму.

За нових умов потрібно змінити напрямки вкладень бюджетних коштів. Важливого значення набувають державні інвестиції у прогресивні галузі економіки для забезпечення стратегічних напрямів її розвитку, створення необхідної виробничої інфраструктури. Видатки бюджетів на розвиток економіки повинні спрямовуватися насамперед на стабілізацію економіки, створення необхідних умов для зростання економічного потенціалу держави.

Видатки бюджету згідно з Бюджетним кодексом - це кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум. У Кодексі наводиться також термін витрати бюджету, під яким слід розуміти видатки бюджету та кошти на погашення основної суми боргу.

Бюджетні установи витрачають бюджетні кошти відповідно до кошторисів доходів та видатків, що складаються за функціями з деталізацією за економічними кодами бюджетної класифікації.

Залежно від економічного змісту видатки бюджету поділяються на поточні та видатки розвитку, їх групування встановлюється за економічною класифікацією видатків бюджету.

До поточних видатків бюджетів належать видатки, які забезпечують поточне функціонування органів державної влади, органів місцевого самоврядування, бюджетних установ та організацій, надання державою міжбюджетних трансфертів іншим бюджетам і окремим галузям економіки у формі дотацій та субвенцій на поточне функціонування.

Видатки розвитку або капітальні видатки - це видатки, що забезпечують інноваційну й інвестиційну діяльність, зокрема фінансування капітальних вкладень виробничого і невиробничого призначення; фінансування структурної перебудови народного господарства; кошти, що надаються як бюджетні позички на інвестиційні цілі юридичним особам; видатки, при здійсненні яких створюється або збільшується майно, що знаходиться у власності держави або органів місцевого самоврядування; субвенції та інші видатки, пов'язані з розширенням відтворенням.

Залежно від розподілу функцій між державою і органами самоврядування видатки поділяються на видатки з фінансування державних повноважень та фінансування власних повноважень.

Видатки на здійснення повноважень, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету та місцевих бюджетів, поділяються на:

1) видатки на забезпечення конституційного ладу держави, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також інші передбачені Бюджетним кодексом видатки, які не можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню. Ці видатки здійснюються за рахунок коштів Державного бюджету України;

2) видатки, які визначаються функціями держави та можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності;

3) видатки на реалізацію прав та обов'язків Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, які мають місцевий характер та визначені законами України.

Останні два види видатків здійснюються за рахунок коштів місцевих бюджетів, у тому числі трансфертів з Державного бюджету України.

Розмежування видатків між місцевими бюджетами здійснюється на основі принципу субсидіарності з урахуванням критеріїв повноти надання послуги та наближення її до безпосереднього споживача. Відповідно до цих критеріїв види видатків поділяються на такі групи:

а) перша група – видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують необхідне першочергове надання соціальних послуг, гарантованих державою, і які розташовані найближче до споживачів. Ці видатки здійснюються з бюджетів сіл, селищ, міст та їх об'єднань.

б) друга група – видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують надання основних соціальних послуг, гарантованих державою, для всіх громадян України. Вони здійснюються з бюджетів міст республіканського (Автономної Республіки Крим) та міст обласного значення, а також районних бюджетів;

в) третя група – видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують гарантовані державою соціальні послуги для окремих категорій громадян, або фінансування програм, потреба в яких існує в усіх регіонах України. Такі видатки здійснюються з бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів.

З бюджетів міст Києва та Севастополя здійснюються видатки всіх трьох груп.

Новий підхід запроваджено щодо класифікації видатків, який дозволяє визначити не лише сам факт використання міністерствами та відомствами бюджетних коштів, а й пов'язати ці видатки з виконанням програмних завдань держави та мірою відповідальності у цьому кожного відомства.

Запровадження нової функціональної класифікації видатків бюджету викликане необхідністю приведення її у відповідність до міжнародних стандартів статистики державних фінансів з

метою забезпечення міжнародної порівнянності показників бюджету.

Нова класифікація видатків бюджету розроблена на основі класифікації функцій управління (КФУ), опублікованої статистичним відділом Організації об'єднаних націй. Класифікація має три рівні категорії (від 1 до 10), групи та класи. Категорії - це загальні цілі державного управління, а групи і класи описують засоби досягнення цих загальних цілей.

Державний бюджет на 2002 рік сформовано із застосуванням програмної класифікації видатків державного бюджету, кожен код якої відповідає коду нової функціональної класифікації видатків.

Наступним кроком стане запровадження програмної класифікації видатків місцевих бюджетів. Згідно з наказом Міністерства фінансів України місцеві органи влади при складанні і виконанні місцевих бюджетів у 2002 році будуть використовувати тимчасову класифікацію видатків місцевих бюджетів (розроблену на основі функціональної класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Мінфіну від 03.12.1997 р. № 265 зі змінами та доповненнями).

Видатки бюджету класифікуються за чотирма ознаками:

1 Функціональна класифікація видатків бюджету (за функціями, з виконанням яких пов'язані видатки) (КФКВ);

2 Економічна класифікація видатків бюджету (за економічною характеристикою операцій, при проведенні яких здійснюються ці видатки) (КЕКВ);

3 Відомча класифікація видатків (за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів) (КВКВ);

4 Програмна класифікація видатків бюджету (КПКВ).

Функціональна класифікація здійснюється відповідно до основних функцій держави, які викладені у вигляді розділів видатків, з низкою підрозділів. Можна виділити три рівні функціональної класифікації:

– перший рівень – розділи, в яких визначаються видатки бюджетів на здійснення загальних функцій держави, Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування. Наприклад, 0100 – загальнодержавні функції, 0200 – оборона, 0300 – громадський порядок, безпека та судова влада, 0400 – економічна

діяльність, 0500 – охорона навколишнього природного середовища тощо;

– другий рівень – підрозділи та групи, в яких конкретизуються напрями спрямування бюджетних коштів на здійснення відповідно функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування в межах відповідних розділів. Наприклад, розділ "Економічна діяльність" – 0400, підрозділ "паливно-енергетичний комплекс" – 0430; "Функціонування виконавчої влади" – 010200; розділ "охорона здоров'я" – 0700, підрозділ "лікарні та санаторно-курортні заклади" – 0730.

– третій рівень – цільові видатки за конкретними напрями діяльності головних розпорядників бюджетних коштів у межах відповідних підрозділів.

Наприклад, розділ "Духовний та фізичний розвиток" – 0800; підрозділ "Культура та мистецтво" – 0820; конкретні напрями діяльності головних розпорядників коштів: художні колективи, концертні та циркові організації – 0822; творчі спілки – 0824, заповідники – 0827 тощо (додаток Б).

Економічна класифікація видатків бюджету визначає конкретне спрямування коштів, тобто предметно-цільове їх призначення, і поділяється на:

– поточні видатки (код 1000) – усі платежі бюджету, що передбачаються на поточні цілі;

– капітальні видатки (код 2000) – платежі з метою придбання основного капіталу, створення державних запасів і резервів, землі і нематеріальних активів, а також капітальні трансфери.

– нерозподілені видатки (код 3000) – це видатки з резервних фондів Кабінету Міністрів України та фондів непередбачених видатків Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, обласних та місцевих адміністрацій, виконкомів місцевих рад;

– кредитування з вирахуванням погашення (код 4000) – платежі бюджетів усіх рівнів з метою проведення економічної політики, в результаті яких у них виникають фінансові вимоги до інших суб'єктів господарської діяльності. При застосуванні категорії кредитування обов'язковою умовою є виникнення зобов'язання щодо повернення коштів.

Кожний напрямок видатків має цільове призначення. Наприклад, поточні видатки (1000) за цільовим призначенням спрямовувати: на оплату праці працівників бюджетних установ – 1100; нарахування на заробітну плату – 1120; видатки на відрядження – 1140, оплату комунальних послуг та енергоносіїв – 1160. Капітальні видатки (2000): придбання основного капіталу – 2100; створення державних запасів і резервів – капітальний ремонт – 2200. Надання внутрішніх кредитів з вирахуванням погашення (код 4100) передбачає кредитування (мінус погашення) органів державного управління інших рівнів, державних підприємств, фінансових установ і включає надання внутрішніх кредитів (код 4110) та повернення внутрішніх кредитів (код 4120). Надання зовнішніх кредитів з вирахуванням погашення (код 4200) включає кредитування та платежі в рахунок його погашення, які надаються зарубіжним країнам, міжнародним організаціям, підприємствам, приватним особам: при цьому надання зовнішніх кредитів має код 4210; повернення зовнішніх кредитів – код 4220 (Додаток В).

Відомча класифікація видатків бюджету дає можливість здійснювати повний економічний аналіз і контроль за витрачанням бюджетних коштів. Вона засвідчує, якому міністерству, відомству спрямовуються кошти, тобто містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів. На її основі Державне казначейство України та місцеві фінансові органи ведуть реєстр формування і використання фінансових ресурсів розпорядниками бюджетних коштів.

Наприклад, код Міністерства освіти і науки України – 220, Міністерства фінансів України – 350, Антимонопольного комітету України – 601, Рахункової палати України – 651, Тернопільської обласної державної адміністрації – 789 тощо.

Відомча класифікація видатків бюджетів затверджується:

– для Державного бюджету України – Міністерством фінансів України і визначається відповідно до закону про Державний бюджет України. Відомча класифікація видатків державного бюджету наведена у додатку Г;

– для бюджетів самоврядування – міністром фінансів Автономної Республіки Крим, керівником місцевого фінансового органу і визначається відповідно до рішення про місцевий бюджет.

Програмна класифікація видатків бюджету застосовується при формуванні бюджету за програмно-цільовим методом і щорічно визначається у законі про Державний бюджет України відповідно до вимог частини третьої статті 38 Бюджетного кодексу України.

Формування програмної класифікації видатків державного бюджету при складанні проекту закону про державний бюджет здійснюється за структурою кодування, наведеною у таблиці 1.1.

З метою поліпшення прозорості та контрольованості використання бюджетних коштів бюджетну програму, обсяг видатків на яку складає більше 1-1,5 відсотка загального обсягу видатків державного бюджету, доцільно розподілити на декілька менших бюджетних програм.

Програмна класифікація видатків державного бюджету щорічно уточнюється і перезатверджується шляхом встановлення бюджетних призначень у Законі про Державний бюджет України. Незмінною залишається лише структура коду програмної класифікації видатків.

Обов'язковою умовою є прив'язка коду конкретної бюджетної програми до відповідного коду нової функціональної класифікації видатків бюджету, що забезпечить можливість автоматичного групування показників бюджетних програм за функціональною класифікацією.

У більшості випадків за базу визначення бюджетної програми беруться бюджетні призначення окремого головного розпорядника за функціональною класифікацією, аналізується його організаційна структура з метою визначення відповідальних виконавців та детально визначається мета бюджетної програми, яку необхідно досягнути, і завдання, які необхідно виконати для досягнення цієї мети за рахунок відповідного бюджетного призначення.

Таблиця 1.1 – Структура кодування програмної класифікації
видатків державного бюджету

1	2	3	4	Пояснення
	X	XX	X	
		00	0	Головний розпорядник (код відомчої класифікації видатків державного бюджету)
XXX	1	00	0	Відповідальний виконавець у системі головного розпорядника
XXX	1	00	0	(якщо відповідальним виконавцем є безпосередньо структурний підрозділ центрального апарату головного розпорядника - такою частиною коду є цифра «1», щодо всіх інших відповідальних виконавців використовуються цифри від «2» до «9»)
XXX	X		0	бюджетна програма в межах одного відповідального виконавця
XXX	X	01	0	(якщо бюджетна програма пов'язана з функціонуванням апаратів органів державної влади (в основному це коди діючої функціональної класифікації розділу "Державне управління ", ця частина коду визначається цифрами "01", всі інші - "02", "03", "04" і далі в межах одного відповідального виконавця)
XXX	X	6X	0	для відстеження усіх бюджетних програм на реалізацію діючих інституційних та інвестиційних проектів п'ятій цифрі коду таких програм присвоюється номер "6"
XXX	X	7X	0	для відстеження усіх бюджетних програм із резервного фонду п'ятій цифрі коду таких програм присвоюється номер "7"
XXX	X	8X	0	для відстеження усіх бюджетних програм, що складають капітальні вкладення, п'ятій цифрі коду таких програм присвоюється номер "8"
XXX		XX		напряму діяльності в одній бюджетній програмі (код визначається цифрами від "1" до "9"): на 2002 рік цю частину передбачається не застосовувати з метою спрощення системи і апробування її на практиці (тому в даний час на цьому місці буде цифра "0")

1.5 Розпорядники бюджетних коштів та їх основні функції

Для здійснення програм та заходів, які проводяться за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів.

Кошти бюджету, які отримують фізичні особи та юридичні особи, що не мають статусу бюджетної установи (одержувачі бюджетних коштів), надаються їм лише через розпорядника бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів - бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету.

Залежно від ступеня підпорядкованості та обсягу наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (рисунок 1.4).

Головні розпорядники бюджетних коштів - бюджетні установи в особі їх керівників, які отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень.

Головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути виключно:

- 1) за бюджетними призначеннями, передбаченими законом про Державний бюджет України, - органи, уповноважені відповідно Верховною Радою України, Президентом України, Кабінетом Міністрів України забезпечувати їх діяльність, в особі їх керівників, а також міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, Конституційний Суд України, Верховний Суд України та інші спеціалізовані суди; установи та організації, які визначені Конституцією України або входять до складу Кабінету Міністрів України, в особі їх керівників;



Рисунок 1.4 – Розпорядники бюджетних коштів

2) за бюджетними призначеннями, передбаченими бюджетом Автономної Республіки Крим, – уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, а також міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим в особі їх керівників;

3) за бюджетними призначеннями, передбаченими іншими місцевими бюджетами, – керівники місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад та їх секретаріатів, керівники головних управлінь, управлінь, відділів та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад.

Головні розпорядники коштів Державного бюджету України затверджуються законом про Державний бюджет України шляхом встановлення їм бюджетних призначень.

Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначаються рішенням про місцевий бюджет.

Головний розпорядник бюджетних коштів:

1) розробляє план своєї діяльності відповідно до завдань та функцій, визначених нормативно-правовими актами, виходячи з необхідності досягнення конкретних результатів за рахунок бюджетних коштів;

2) розробляє на підставі плану діяльності проект кошторису та бюджетні запити і подає їх Міністерству фінансів України чи місцевому фінансовому органу;

3) отримує бюджетні призначення шляхом їх затвердження у законі про Державний бюджет України чи рішенні про місцевий бюджет, доводить у встановленому порядку до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (одержувачів бюджетних коштів) відомості про обсяги асигнувань, забезпечує управління бюджетними асигнуваннями;

4) затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, якщо інше не передбачене законодавством;

5) здійснює внутрішній контроль за повнотою надходжень, отриманих розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів, і витрачанням ними бюджетних коштів;

б) одержує звіти про використання коштів від розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів і аналізує ефективність використання ними бюджетних коштів.

Головним розпорядникам надано право розподіляти бюджетні кошти між розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, а також витратити їх на централізовані та інші заходи, на утримання апарату управління. При розподілі коштів і перерахуванні їх підвідомчим установам розпорядники коштів є головними, а при витрачанні на утримання апарату управління або на централізовані заходи вони є розпорядниками коштів третього ступеня.

Розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня поділяються на розпорядників коштів другого та третього ступенів.

Розпорядниками бюджетних коштів II ступеня є бюджетні установи в особі їх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення виплат з

бюджету на виконання функцій самої установи, яку вони очолюють, і на розподіл коштів для переказу розпорядникам III ступеня та безпосередньо підпорядкованим їм одержувачам.

Головним чином, це – обласні установи і організації, в яких є підвідомчі підрозділи. Вони також при розподілі коштів є розпорядниками коштів другого ступеня, а при витрачанні коштів безпосередньо на утримання свого апарату або витрачанні коштів на централізовані заходи є розпорядниками коштів третього ступеня.

На обласному рівні розпорядниками коштів другого ступеня є: управління освіти; фінансове управління, управління казначейства; обласна податкова адміністрація, контрольно-ревізійне управління, облдержадміністрація; управління агропромислового комплексу тощо.

Розпорядниками коштів III ступеня є бюджетні установи в особі їх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення виплат з бюджету на виконання функцій самої установи, яку вони очолюють, і на розподіл коштів безпосередньо підпорядкованим їм одержувачам.

Для всіх розпорядників коштів Державного бюджету є обов'язковим здійснення операцій по видатках через органи Державного казначейства. При казначейській формі виконання Державного бюджету розпорядникам коштів відкриваються реєстраційні рахунки в органах Державного казначейства. Бюджетні кошти, які знаходяться на реєстраційних рахунках, використовуються розпорядниками коштів відповідно до затверджених асигнувань у кошторисах доходів та видатків і лімітів видатків.

Одержувачі бюджетних коштів – це підприємства і госпрозрахункові організації, громадські та інші організації, що не мають статусу бюджетної установи, які одержують кошти з бюджету як фінансову підтримку або уповноважені органами державної влади на виконання загальнодержавних програм, надання послуг безпосередньо через розпорядників.

Практичну дієвість бюджетної системи України у розрізі фінансового функціонування забезпечує касове виконання державного бюджету за доходами і видатками. Його суть полягає

в організації роботи щодо приймання та зарахування коштів, які надходять на рахунки відповідних бюджетів, зберіганні коштів, видачі цих коштів на заходи, передбачені бюджетом на відповідний рік, здійсненні обліку та складанні звітності про касове виконання бюджетів.

Основним документом, на підставі якого формуються кошториси доходів та видатків розпорядників коштів, є розпис доходів та видатків державного бюджету.

Розпис доходів і видатків - це розподіл бюджету за підрозділами бюджетної класифікації. Він є головним документом, на підставі якого здійснюється виконання бюджету, тобто забезпечуються надходження доходів і здійснення видатків. Складається він відповідно до прийнятого Верховною Радою України Закону України "Про Державний бюджет" на відповідний рік з урахуванням необхідної деталізації доходів і цільового спрямування видатків згідно з бюджетною класифікацією з визначенням річних призначень і поквартальним їх розподілом. Відповідно до Бюджетного кодексу: бюджетний розпис є оперативним планом виконання державного бюджету, на підставі якого відкриваються асигнування, перераховуються кошти місцевим бюджетам, розпорядникам коштів, зараховуються кошти на реєстраційні рахунки в казначействах, тобто здійснюється весь процес перерахування коштів і оплати рахунків, а також контроль за виконанням бюджету.

Кошториси бюджетних установ, підприємств, організацій приводяться у відповідність до бюджетного розпису, який затверджується міністром фінансів, а по місцевих бюджетах – відповідними фінорганами.

У визначений термін після опублікування в пресі Закону України "Про Державний бюджет України" на поточний рік затверджений розпис доходів і видатків Міністерство фінансів України передає для виконання Державному казначейству, яке, у свою чергу, разом з головними розпорядниками коштів доводять витяги з річного розпису до територіальних органів Державного казначейства та розпорядників коштів нижчого рівня.

Управління Державного казначейства групують і узагальнюють дані і доводять витяги з розписів доходів і видатків в цілому до районних та міських відділень. На підставі витягів

бюджетного розпису складається кошторис доходів і видатків бюджетної установи, який є основним документом, що визначає загальний обсяг, цільовий напрямок і поквартальний розподіл коштів.

Розпорядники коштів усіх рівнів наступного робочого дня після отримання витягу з розпису подають затверджені кошториси доходів та видатків і плани асигнувань відповідним органам Державного казначейства, де вони звіряються з даними отриманого розпису, відображаються на відповідних бухгалтерських рахунках, про що на оригіналі цих документів ставиться відбиток казначейського штампю.

На кожному рівні органи Державного казначейства здійснюють перевірку відповідності даних, отриманих від вищого органу Держказначейства, з переліком розпорядників бюджетних коштів та отримувачів, що обслуговуються у відповідних органах Держказначейства. У разі невідповідності або відсутності в базі необхідної інформації про це повідомляється вищому органу Державного казначейства для здійснення відповідних організаційних заходів.

Перерахування коштів та оплата витрат органами Державного казначейства проводяться за наявності даних про територіальне розташування мережі установ, підприємств і організацій та на підставі затверджених кошторисів доходів і видатків. Наявність цих двох документів є обов'язковою умовою для перерахування коштів або оплати витрат.

Не пізніше ніж за 15 днів до початку бюджетного року головні розпорядники бюджетних коштів подають до Державного казначейства на паперових та електронних носіях дані про територіальне розташування мережі установ, підприємств та організацій, яким вони розподіляють кошти на відповідній території.

Державне казначейство узагальнює отриману інформацію та доводить її на електронних носіях до управлінь Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі. Слід зазначити, що Державне казначейство України є користувачем мережі головного розпорядника коштів, який несе повну відповідальність за достовірність даних, наведених у мережі.

Розпорядники коштів II ступеня подають управлінням на паперових та електронних носіях дані про мережу розпорядників коштів III ступеня та одержувачів у територіальному розрізі. Управління узагальнюють отримані дані, групують за територіями (місто, район) та доводять до відповідних відділень Державного казначейства.

Територіальні управління Державного казначейства звіряють отримані від Державного казначейства України дані з базою даних щодо фактично зареєстрованих установ та організацій. Схематично рух даних про територіальне розташування мережі установ, підприємств, організацій в органах Державного казначейства наведено на рисунку 1.5.

Про зміни у територіальному розташуванні мережі підвідомчих установ, які виникли в процесі виконання бюджету, головні розпорядники коштів повідомляють Державне казначейство України. Державне казначейство України доводить зміни до відповідних управлінь, а управління Держказначейства аналогічно доводять зміни до відповідних відділень.

Перерахування коштів та оплата витрат органами Державного казначейства на відповідній території здійснюється на підставі затверджених кошторисів доходів і видатків бюджетної установи.

Для цього Міністерство фінансів України доводить Державному казначейству України річний розпис призначень державного бюджету та розпис асигнувань загального фонду державного бюджету. Державне казначейство України протягом трьох календарних днів доводить витяги з річного розпису призначень державного бюджету та помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету до головних розпорядників коштів, що є підставою затверджувати в установленому порядку кошториси доходів і видатків та плани асигнувань.

Установи та організації вищого рівня затверджують кошториси доходів та видатків і плани асигнувань своїм підвідомчим установам та організаціям, діяльність яких координується через них.

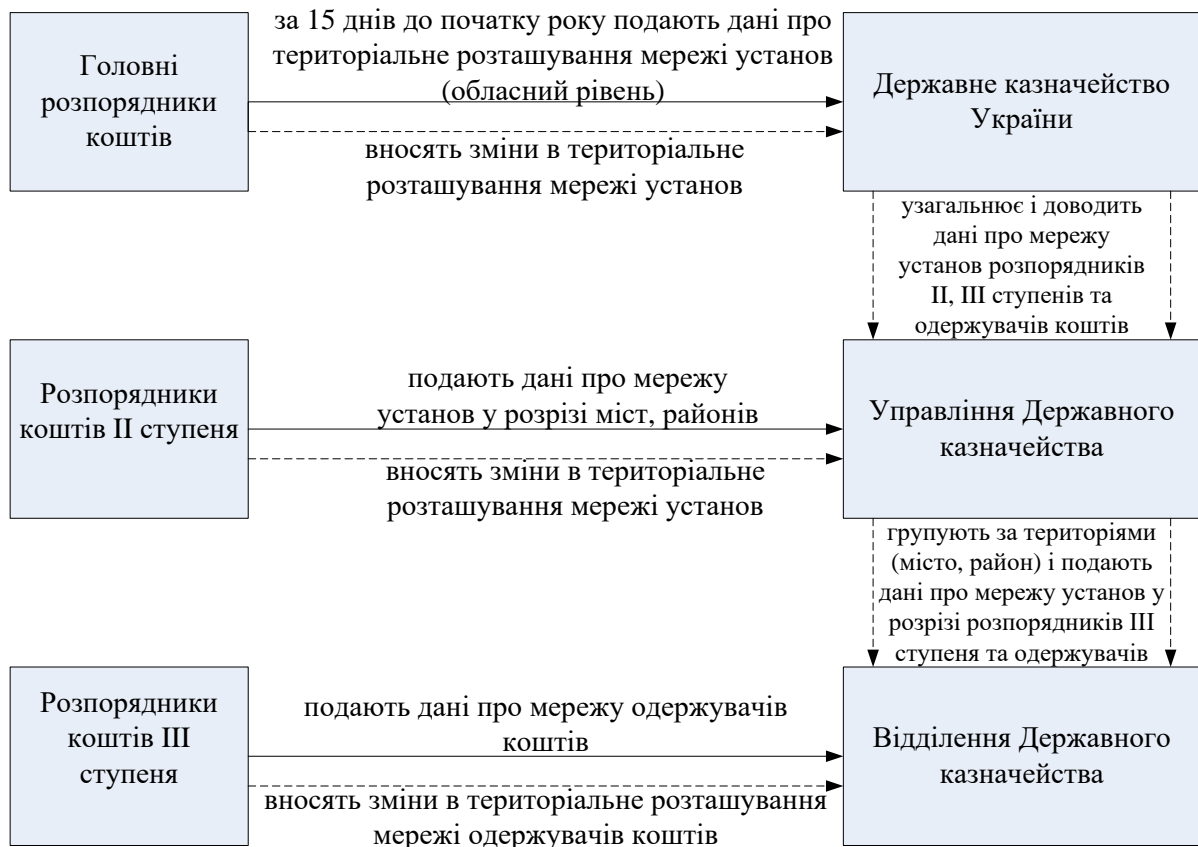


Рисунок 1.5 – Рух даних про територіальне розташування мережі установ, підприємств та організацій в органах Державного казначейства

Головні розпорядники коштів (крім місцевих державних адміністрацій) протягом трьох робочих днів після отримання витягу з розпису бюджету подають Державному казначейству України розподіл показників зведених кошторисів доходів і видатків та розподіл показників зведених планів асигнувань із загального фонду бюджету в розрізі розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів за територіями відповідно до мережі. Порядок доведення обсягів асигнувань наведено на рисунку 1.6.

На всіх етапах проводиться звіряння доведених витягів з річних розписів призначень державного бюджету та помісячних розписів асигнувань загального фонду з розподілами показників зведених кошторисів та зведених планів асигнувань (кошторисів та помісячних планів асигнувань - на рівні районів та міст).

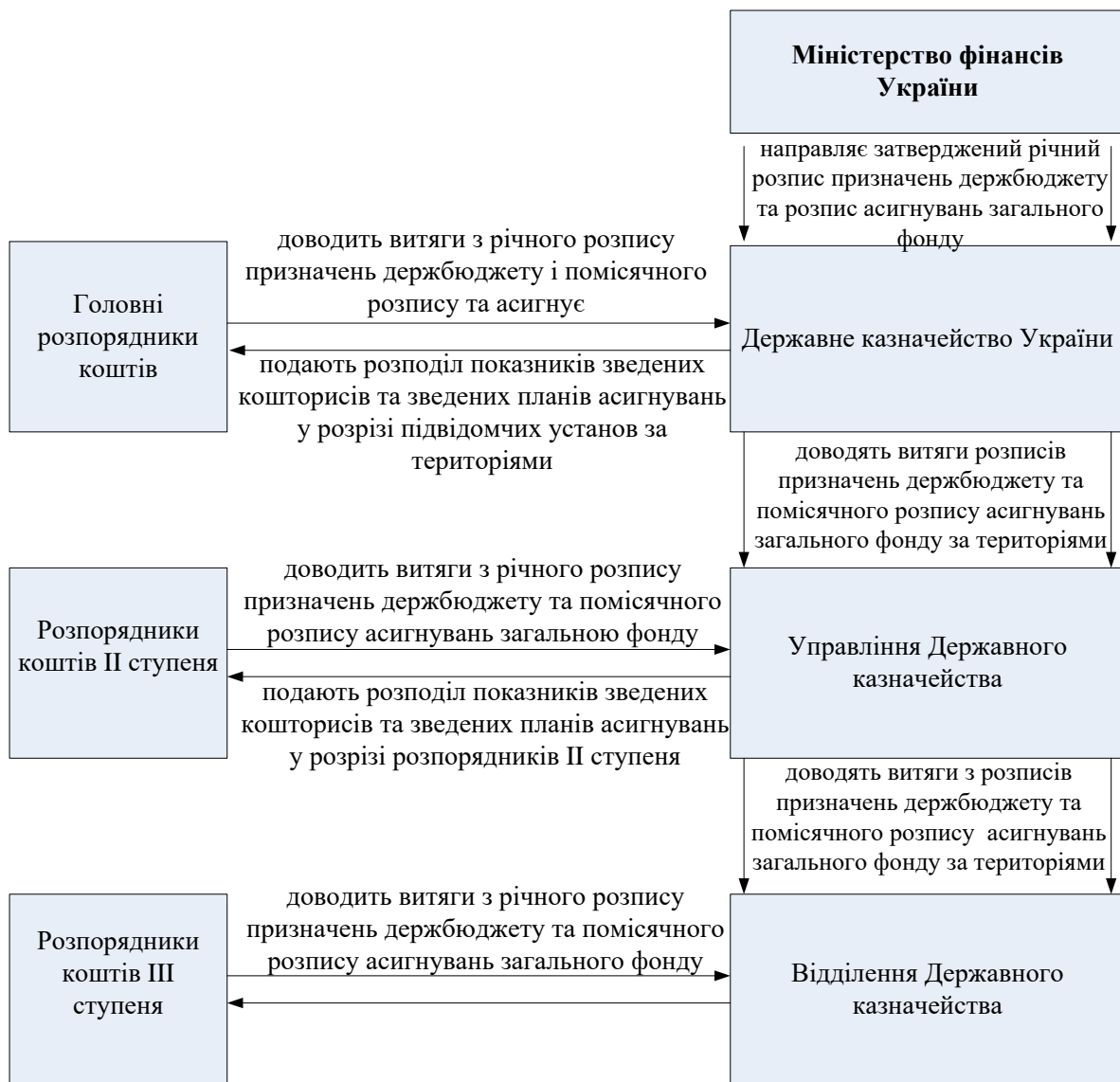


Рисунок 1.6 – Порядок доведення обсягів асигнувань

Державне казначейство України здійснює контроль за відповідністю вказаних у зазначених документах загальних сум у розрізі територій сумам, зазначеним у розписі видатків бюджету, та відображає зазначену інформацію на відповідних рахунках бухгалтерського обліку в автоматизованому режимі.

Державне казначейство України протягом п'яти робочих днів узагальнює одержані дані, формує річний розпис призначень державного бюджету та помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету за територіями, у розрізі розпорядників коштів нижчого рівня для кожного управління Державного казначейства, та відображає зазначену інформацію на відповідних бухгалтерських рахунках.

Управління реєструє отримані документи та відображає зазначену інформацію на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Протягом трьох календарних днів витяги з річного розпису призначень державного бюджету та помісячного розпису асигнувань за територіями доводяться до розпорядників коштів та одержувачів, які обслуговуються в управлінні.

Розпорядники коштів II ступеня протягом трьох робочих днів подають розподіл показників зведених кошторисів та планів асигнувань у розрізі розпорядників коштів бюджету нижчого рівня та одержувачів відповідному управлінню. Зазначені документи звіряються з даними бухгалтерського обліку виконання бюджетів. Подальші дії управління здійснюються аналогічно до порядку доведення цих документів головними розпорядниками коштів.

Розпорядники коштів усіх рівнів наступного робочого дня після отримання витягу з розпису подають затверджені кошториси доходів та видатків і плани асигнувань відповідним органам Державного казначейства, де вони звіряються з даними отриманого розпису та відображаються на відповідних бухгалтерських рахунках.

У разі невідповідності кошторисів і планів асигнувань витягові, отриманому від відповідних органів Державного казначейства, розпорядники повинні привести зазначені документи у відповідність до витягу.

До кошторису додається зведення показників спеціального фонду кошторису на відповідний рік, яке також відображається на відповідних рахунках позабалансового обліку.

Доведені обсяги бюджетних призначень є підставою для прийняття розпорядниками та одержувачами коштів бюджету зобов'язань на здійснення видатків Державного бюджету України.

У період до затвердження кошторисів, планів асигнувань та планів використання бюджетних коштів видатки бюджетних установ, організацій та одержувачів здійснюються відповідно до діючої законодавчо-нормативної бази. Зведений тимчасовий кошторис не складається.

Зазначені видатки в обов'язковому порядку повинні бути враховані при затвердженні кошторису, плану асигнувань

бюджетної установи та плану використання бюджетних коштів одержувачів. У разі невідповідності показника зазначених документів здійсненим видаткам вони повертаються на доопрацювання. До отримання довідок про зміни плану асигнувань загального фонду державного бюджету здійснення видатків органами Державного казначейства тимчасово призупиняється.

Якщо розпис державного бюджету не затверджено до початку бюджетного року і Державне казначейство України отримує від Міністерства фінансів України тимчасовий розпис на певний період, то витяги з нього доводяться до головних розпорядників коштів протягом трьох календарних днів. Головними розпорядниками коштів та розпорядниками коштів II ступеня розподіл показників тимчасових кошторисів органам Державного казначейства України не подається. Розпис за територіями Державним казначейством не складається.

Видатки, здійснені в зазначений період, в обов'язковому порядку повинні бути враховані в затвердженому кошторисі доходів видатків установи, в показниках зведених кошторисів, плану асигнувань бюджетної установи та плану використання бюджетних коштів одержувачів. У разі невідповідності показників зазначених документів здійсненим видаткам вони повертаються на доопрацювання. Надалі (після 30 календарних днів з дня затвердження розпису бюджету) органи Державного казначейства здійснюють операції з виконання видатків розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету тільки відповідно до затверджених кошторисів, планів асигнувань та планів використання бюджетних коштів, узятих на облік в органах Державного казначейства.

У процесі виконання державного бюджету виникають зміни, внесені Міністерством фінансів України в установленому порядку протягом поточного року, а також зміни, внесені в кошториси підвідомчих установ головними розпорядниками коштів у межах наданих їм прав. Ці зміни підлягають обліку в органах Державного казначейства.

Міністерство фінансів України повідомляє Державне казначейство відповідною довідкою про зміни річного розпису призначень бюджету та довідкою про зміни помісячного розпису

асигнувань загального фонду бюджету. При чому зміни можуть вноситися тільки в межах залишку невикористаних планових показників.

Державне казначейство України здійснює реєстрацію довідок і щоденно формує базу даних уточненого розпису призначень державного бюджету та помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету з урахуванням отриманих довідок. Копії довідок протягом одного робочого дня з моменту реєстрації надсилаються головному розпоряднику, що є підставою для внесення змін до кошторисів та планів асигнувань установ, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету.

Головні розпорядники коштів протягом трьох робочих днів після отримання довідок, але не пізніше ніж за 10 днів до закінчення звітного місяця подають до Державного казначейства України реєстр змін зведеного кошторису видатків та реєстр змін помісячних планів асигнувань загального фонду бюджету у територіальному розрізі.

Подані реєстри змін перевіряються Державним казначейством на відповідність даним бухгалтерського обліку виконання державного бюджету, групуються за територіями та відображаються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку. Після цього складається повідомлення про зміни річного розпису призначень державного бюджету та повідомлення про зміни в помісячному розписі асигнувань державного бюджету. Повідомлення складається у двох примірниках: оригінал повідомлення надсилається відповідному управлінню на паперових носіях, а підтвердження – на електронних носіях наступного дня після подання реєстру змін головним розпорядником, копія - залишається у Державному казначействі України. Про зміни в розписі видатків управління повідомляють відділення Державного казначейства в порядку, аналогічному тому, який встановлений для Державного казначейства.

Внесення змін до територіального розпису на рівні управлінь та відділень Державного казначейства проводиться відповідно до порядку, визначеного для Державного казначейства.

Внесення змін до розпису за спеціальним фондом має певні особливості:

1) протягом кварталу розпорядники вносять зміни до кошторису доходів і видатків спеціального фонду за власними надходженнями установ на підставі довідки змін до кошторису, затвердженої керівником установи, що затвердила кошторис, без внесення відповідних змін до розпису за спеціальним фондом. Органи Державного казначейства ведуть окремий облік таких змін на підставі даних довідок щодо внесення змін до кошторису спеціального фонду за власними надходженнями установ та організацій;

2) головні розпорядники до 15 числа наступного після закінчення кварталу місяця (у кінці року – не пізніше 15 грудня) проводять звіряння зведених показників довідок про внесення змін до кошторису доходів і видатків спеціального фонду за власними надходженнями із звітними даними Державного казначейства України та подають відповідним управлінням Міністерства фінансів України матеріали з належним обґрунтуванням про необхідність внесення змін до розпису за спеціальним фондом або проводять перерозподіл показників зведених кошторисів у межах наданих їм прав без внесення змін до розпису. При цьому перезатвердження кошторисів не здійснюється.

Органи Державного казначейства відповідно до чинного законодавства та внутрішніх нормативних актів щодо порядку взаємодії структурних підрозділів приймають від розпорядників коштів та одержувачів, які в них обслуговуються, реєстри зобов'язань у межах залишків на відповідних бухгалтерських рахунках "Асигнування на взяття зобов'язань", а реєстри фінансових зобов'язань – у межах залишків невиконаних зобов'язань. На відповідних бухгалтерських рахунках обліковуються зобов'язання та фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів коштів бюджету, ведуться картки їх обліку.

Відділення Державного казначейства узагальнюють інформацію про наявність неоплачених фінансових зобов'язань і подають її за встановленими формами та термінами територіальному управлінню.

Територіальні управління Державного казначейства узагальнюють отриману від відділень інформацію, формують зведену інформацію за територією і подають її у встановлені терміни Державному казначейству України.

Державне казначейство з метою ефективного управління коштами державного бюджету консолідує інформацію, одержану від територіальних органів, щодо наявності неоплачених фінансових зобов'язань для прийняття відповідних рішень про виділення асигнувань головним розпорядникам коштів.

1.6 Міжбюджетне фінансування

Щоб досягти успіхів у збереженні макроекономічної стабільності, структурної перебудови державного сектора, підвищити ефективність і якість послуг та забезпечити економічне зростання на засадах соціальної справедливості, необхідно розв'язати проблеми в системі міжбюджетного фінансування. Серед найважливіших проблем, що притаманні міжбюджетному фінансуванню, можна виділити:

- інституційну та правову базу міжбюджетного фінансування. Система органів влади в Україні передбачає більшу централізацію, ніж це передбачається (допускається) ступенем незалежності, наданим місцевим органам влади. Тому важливим є курс на децентралізацію;

- невідповідність між зобов'язаннями за видатками та джерелами фінансування (непрофінансований мандат);

- місцеві органи влади практично не мають стимулів до підвищення обсягу своїх надходжень у контексті бюджету та управління своїми ресурсами прозорими та раціональними методами. Жодна система міжбюджетного фінансування не може функціонувати ефективно, якщо немає стимулів збільшувати надходження та підвищувати відповідальність за використання цих ресурсів;

- система міжбюджетного фінансування розвивалася хаотично й непередбачувано, що ускладнює органам влади усіх рівнів прогнозування й управління своїми ресурсами. Це в першу чергу стосується трансфертів. Проведення розрахунків на підставі формули - найважливіший крок до передбачуваності;

– хоча органи влади місцевого рівня повинні робити значний внесок у забезпечення суспільних благ та інфраструктури, дуже мало які з них мають можливості фінансувати необхідні інвестиції.

Інституційна та правова база міжбюджетних відносин визначає як саму структуру органів влади, так і середовище й стимули для взаємозв'язків між органами влади різних рівнів. У центрі будь-якої системи міжбюджетного фінансування перебуває чітке визначення кола обов'язків органів влади різних рівнів та ефективність виконання ними своїх функціональних обов'язків.

Першим кроком до зміцнення системи міжбюджетного фінансування має бути досягнення консенсусу щодо найважливішого кола відповідальності для кожного рівня влади та ступеня децентралізації, пов'язаного з цим розподілом відповідальності. Відповідальність органів влади певного рівня слід привести у відповідність із їхніми правами щодо прийняття рішень.

Наступним важливим кроком до зміцнення правової та інституційної бази системи міжбюджетного фінансування має бути перегляд чинних базових законів і виправлення наявних невідповідностей. Це дозволить підвищити прозорість системи, а також заповнити прогалини щодо ключових питань функціонування системи. Адже внаслідок щорічних змін правил формування місцевих бюджетів, неузгодженості окремих положень, стара система сприяла непередбачуваності й непрозорості.

Найсуттєвішою проблемою, породженою старою системою, є незацікавленість місцевих органів влади у збільшенні надходжень. Будь-яке збільшення місцевих надходжень або заходи щодо зменшення видатків зводиться нанівець зменшенням частки регулюючих податкових надходжень або трансфертів. Щорічні зміни нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і зборів, що спрямовуються до місцевих бюджетів, не задавали стимулів до збільшення надходжень. Очевидно, підвищення рівня автономії дасть змогу посилити зв'язок між послугами та затратами. Структура доходів не тільки відображає цінності територіальної громади, але й ставлення громадян до

органів місцевого самоврядування значною мірою формується під впливом їх відчуттів щодо справедливості структури доходів. Під справедливістю мається на увазі рівномірний розподіл як тягаря відшкодувань до бюджету, так і користі від громадських послуг.

Особливістю міжбюджетних відносин в умовах децентралізації економіки є запровадження врівноважуючих або вирівнювальних трансфертів, які б враховували різницю між розрахунковими потребами бюджетів місцевого самоврядування у видатках з його доходними можливостями, забезпечуючи при цьому різні фіскальні потреби. Продумана трансфертна система повинна включати окремі трансфертні програми, що служать кожна своїй меті.

Бюджетний кодекс передбачає систему міжбюджетних трансфертів – коштів, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого. Основне завдання трансфертів – вирішувати проблеми вертикальної незбалансованості, що виникає внаслідок невідповідності між відповідальністю за видатки та податкоспроможністю (можливостями збору податків на місцевому рівні). Система трансфертів сприяє також згладжуванню нерівностей між адміністративно-територіальними одиницями (нерівність по горизонталі), зумовлених соціально-економічними особливостями та можливостями кожного регіону. Основними характерними рисами системи трансфертів, що впливають на усю систему міжбюджетних відносин, є її передбачуваність та стимули, які вона створює для всіх рівнів управління.

Стара система трансфертів не задовольняла жодної з умов, необхідних для ефективної роботи такої системи, зокрема:

- її здатність забезпечити місцеві органи влади ресурсами, достатніми для виконання покладених на них зобов'язань;

- забезпечення достатніх зборів податків місцевими органами влади та уникнення фіскального дефіциту. Надання трансфертів базувалося на підході "покриття дефіциту", що створювало для місцевих органів влади стимули підтримувати видатки на високому рівні, зберігати наявну мережу та не надавати значної уваги збільшенню надходжень до місцевих бюджетів;

– ступінь, до якого вона здатна забезпечити справедливість. Стара система базувалася на розподілі фінансових ресурсів між регіонами, що склався раніше (принцип від досягнутого).

Бюджетний кодекс передбачає використання таких видів трансфертів:

– дотація вирівнювання – міжбюджетний трансферт на вирівнювання доходної спроможності бюджету, який його отримує;

– субвенції – міжбюджетні трансферти для використання на певну мету в порядку, визначеному тим органом, який прийняв рішення про надання субвенції. Розрізняють субвенції на:

а) здійснення програм соціального захисту;

б) компенсацію втрат доходів бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень внаслідок надання пільг, встановлених державою;

в) виконання інвестиційних проектів;

– інші кошти, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів.

Бюджетний кодекс передбачає також інші види бюджетних трансфертів:

– цільові субвенції з державного бюджету містам Києву та Севастополю, Автономній Республіці Крим, областям, містам обласного значення та районам на фінансування програм соціального захисту;

– цільові субвенції на інвестиційні цілі надаватимуться бюджетам Києва, Севастополя, обласним бюджетам та республіканському бюджету АРК. Ці субвенції можуть далі розподілятися між органами місцевого самоврядування, оскільки в багатьох випадках вплив інвестиції не обмежується певною територією. Це певною мірою підкреслює провідну роль обласного рівня в інвестиційному розвитку територій. Цільові інвестиційні субвенції можуть вимагати внеску з бюджету одержувача;

– трансферти можуть також відбуватися між бюджетами самоврядування на договірній основі в обмін на бюджетні послуги, які надає одержувач трансферту. Наприклад, міста районного підпорядкування, села та селища можуть укладати між

собою або з іншими місцевими самоврядуваннями угоди про надання послуг, пов'язаних із виконанням власних видаткових повноважень. Така необхідність може бути викликана економічними факторами (доцільність в об'єднанні коштів, ефективніше надання послуги іншим бюджетом тощо).

Важливим кроком на шляху зміцнення системи трансфертів є визначення цілей, яких вона має досягти, та визначення загальної суми, яка розподілятиметься у вигляді трансфертів. Держава визнає соціальний захист своєю прерогативою і бере його фінансування на себе через прямі та зв'язані субвенції. Щодо субвенції на здійснення програм соціального захисту, то уже в бюджеті 2001 року видатки на комунальні субсидії та пільги ветеранам війни та праці фінансувалися з державного бюджету у вигляді цільової субвенції. Наступним кроком має бути перехід до системи адресного грошового відшкодування пільг, встановлених державою, для уникнення явища "непрофінансованого мандату", коли держава наділяє органи місцевого самоврядування певними зобов'язаннями, не підкріплюючи їх фінансовими ресурсами.

Згідно з положеннями Бюджетного кодексу за рахунок між-бюджетних трансфертів передбачено фінансування таких видатків:

- відшкодування витрат на надання населенню житлових субсидій;
- державна допомога сім'ям з дітьми;
- державна соціальна допомога інвалідам з дитинства та дітям-інвалідам;
- утримання притулків для неповнолітніх;
- допомога з нагляду за інвалідами I чи II групи внаслідок психічного розладу;
- виплата компенсацій реабілітованим;
- інші програми з соціального захисту населення.

При цьому відшкодування витрат на надання населенню житлових субсидій, державна допомога сім'ям з дітьми, державна соціальна допомога інвалідам з дитинства та дітям-інвалідам будуть проводитися за рахунок субвенцій з державного бюджету, решта - за рахунок дотацій вирівнювання.

Що стосується субвенцій з Державного бюджету України на виконання інвестиційних проектів, то вони надаються на засадах

конкурентності між бюджетами місцевого самоврядування та передбачають фінансову участь бюджету - отримувача субвенції у здійсненні програми чи проекту. Органи місцевого самоврядування, у яких середньорічний фактичний обсяг видатків на утримання бюджетних установ за три останні бюджетні періоди менший за обсяг, визначений згідно з фінансовими нормативами бюджетної забезпеченості, мають пріоритетне право на отримання субвенції на виконання інвестиційних проектів.

Основні засади надання субвенцій визначаються окремим законом, порядок та умови їх надання визначаються Кабінетом Міністрів України, а обсяг субвенцій на наступний бюджетний період визначається законом про Державний бюджет України.

Нова система трансфертів із державного бюджету, що обраховується на основі розрахункових нормативів, є значним кроком уперед на шляху до адекватного забезпечення місцевого самоврядування коштами у справедливіший і менш викривлений спосіб. Обсяг кошика доходів відповідного бюджету визначається із застосуванням індексу відносної податкоспроможності відповідного бюджету на основі даних про фактичне виконання відповідного бюджету за три останні бюджетні періоди.

Розширення самостійності органів місцевого самоврядування об'єктивно потребує створення відповідної системи контролю за їх діяльністю. Як показує світовий досвід, такий контроль доцільно будувати у формі:

- фінансового, який забезпечує відповідність фінансової діяльності нормам та вимогам діючого законодавства;
- адміністративного за виконанням органами місцевого самоврядування своїх функцій з точки зору ефективності використання коштів та ресурсів.

Важливого значення набуває розширення контролю з боку територіальних громад. Необхідно створити безпосередню систему підзвітності органів місцевого самоврядування перед громадськістю (територіальними громадами).

Надання значної незалежності органам місцевого самоврядування ставить питання контролю та підзвітності осіб, що реалізують владу. Повинна бути організована потужна

аудиторська інституція з достатніми повноваженнями на здійснення перевірок усіх громадських суб'єктів. Однак навіть організована найкращим чином аудиторська інституція не може сама по собі гарантувати правильності функціонування органів місцевого самоврядування. Для цього необхідно встановити тісну, цілісну та широку правову основу, найважливішими складовими якої є нормативні акти, що стосуються забезпечення, управління правами власності, позичання коштів. Усі ці нормативні акти повинні ставити за мету обмеження рівня ризику через втрати, спричинені неналежними, нераціональними рішеннями, що перешкодили нормальному функціонуванню місцевих чи регіональних громад.

ТЕМА 2

ОБЛІК ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ

2.1 Облікова політика Державного казначейства

Становлення та розвиток в Україні ринкових відносин, структурна перебудова економіки, поглиблення демократичних процесів у суспільстві вимагають змін у бюджетній політиці держави, а відповідно у бюджетному обліку як інформаційній базі виконання державного бюджету.

Відповідно до потреб інтеграції економіки України до світової спільноти та досягнення співмірності основних параметрів її розвитку з показниками розвитку інших країн світу було розроблено та затверджено нову структуру бюджетної класифікації. Але для того щоб ця класифікація стала дійовим інструментом фінансового аналізу, потрібно було суттєво переглянути та уточнити існуючу методологію бухгалтерського обліку і звітності.

Облік і звітність є ключовими елементами управління бюджетним процесом. Прийняття управлінських рішень базується на всебічному і глибокому аналізі облікових даних. Обґрунтування цих рішень залежить, насамперед, від повноти і достовірності вихідної інформації, яка формується на базі обліку

та звітності. Прийняті рішення будуть дійовими тільки у тому разі, коли вони своєчасні. Це, у свою чергу, висуває вимоги оперативності в отриманні інформації про виконання бюджету. Тому нагальним питанням у діяльності органів Державного казначейства стала розробка та проведення дієвої облікової політики.

Облікова політика Державного казначейства – це сукупність визначених у межах чинного законодавства принципів, методів і процедур, що використовуються Державним казначейством для складання та подання фінансової звітності про виконання бюджетів.

Облікова політика системи органів Державного казначейства базується на основних принципах бухгалтерського обліку, яких вони повинні дотримуватися при веденні рахунків і складанні зовнішньої та внутрішньої звітності. Система бюджетного обліку має бути зорієнтована на модель ринкової економіки і відповідати міжнародним принципам обліку і звітності. Таким чином, облікова політика повинна забезпечити у найкращий спосіб відображення результатів, фінансових операцій, які обліковуються, виходячи з огляду її оцінки і впливу на прийняте рішення.

Наявна нині система бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів побудована з урахуванням усіх необхідних змін з дотриманням міжнародних принципів і вимог щодо здійснення бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Найголовнішими серед них є такі принципи:

- законність – відповідність правилам та процедурам, що передбачені законодавчими та нормативними актами;

- правильність – сумлінне застосування прийнятих правил та процедур;

- достовірність – правдиве відображення у бухгалтерській звітності фінансових операцій, проведених учасниками бюджетного процесу, з дотриманням вимог відповідних нормативних актів;

- суттєвість (доречність) – корисність інформації для підготовки та прийняття економічних рішень; інформація є суттєвою, якщо її відсутність або перекозчення може вплинути на рішення користувачів інформації;

- безперервність – оцінка активів здійснюється, виходячи з того, що процес виконання бюджетів є постійним;
- повнота бухгалтерського обліку – всі операції з виконання бюджетів в органах Державного казначейства підлягають реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку без будь-яких винятків;
- дата операції – операції з виконання бюджетів реєструються в бухгалтерському обліку в момент проведення відповідних платежів, що відповідає касовому методу ведення бухгалтерського обліку;
- прийнятність вхідного балансу – залишки за рахунками на початок поточного звітного періоду мають відповідати залишкам за станом на кінець попереднього звітного періоду;
- обережність – обґрунтована, розсудлива оцінка фактів;
- незалежність – відокремленість фінансових бюджетних років (звітних періодів);
- сталість – незмінність методів бухгалтерського обліку, крім випадків істотних змін у діяльності або в правовій базі. У такому разі має бути забезпечена порівнюваність зі звітами за минулі періоди;
- відкритість – інформація, що включається до бухгалтерського обліку та звітності, має бути достатньо зрозумілою і детальною, щоб уникнути двозначності, правдиво відображати операції з необхідними поясненнями в записках. Звітність має бути чітко викладена і зрозуміла для користувачів;
- зіставлення – можливість визначення тенденцій виконання бюджету через порівняння інформації, що міститься у бухгалтерському обліку і звітності, за певний період часу;
- превалювання сутності над формою – відображення операцій відповідно до їх економічної суті, а не за юридичною формою; узагальнення інформації має здійснюватися не тільки за юридичними нормами, але й відповідно до її економічної ефективності;
- своєчасність – забезпечення своєчасною інформацією органів законодавчої та виконавчої влади, які приймають рішення, здійснюють оцінку виконання бюджету, готують пропозиції щодо складання бюджету та інших користувачів;
- консолідація – складання зведеної фінансової звітності про виконання бюджетів у цілому по системі Державного

казначейства України з урахуванням підвідомчих управлінь та відділень у розрізі бюджетів, за винятком залишків за внутрішньосистемними розрахунками.

Облікова політика щодо методів оцінки, обліку і контролю активних операцій, мобілізованих Державним казначейством ресурсів та інших пасивних операцій ґрунтується на відповідних нормативних документах.

В Україні застосовується касовий метод виконання Державного бюджету за доходами та видатками і метод нарахування по боргах і зобов'язаннях. Це означає, що доходи реєструються в бухгалтерському обліку при зарахуванні коштів на рахунки, відкриті в установах банків на ім'я органів Державного казначейства, видатки вважаються здійсненими при проведенні перерахувань та/або виплат з рахунків, а борги та зобов'язання – на момент їх виникнення.

Облікова політика повинна активно сприяти поліпшенню структури активів, якнайшвидшому стягненню сумнівної, безнадійної заборгованості. Активи і зобов'язання мають бути оцінені та відображені в обліку таким чином, щоб не переносити наявні фінансові ризики, які потенційно загрожують фінансовому стану бюджету, на наступні звітні періоди.

Процедури бухгалтерського обліку повинні виключати можливість здійснення взаємозаліку (крім випадків, передбачених чинним законодавством) активів та зобов'язань, або доходів та видатків як у бухгалтерських записах, так і у фінансовій звітності, а саме:

- позик, депозитів й іншої кредиторської і дебіторської заборгованості юридичних та фізичних осіб;
- позик, депозитів та іншої кредиторської і дебіторської заборгованості одних і тих самих юридичних та фізичних осіб;
- депозитів та позик, наданих під заставу депозиту, якщо інше не визначене відповідними законодавчими актами.

Будь-які зміни в обліковій політиці, що мають суттєвий вплив на показники звітного або майбутніх періодів, повинні бути описані із зазначенням їх причин і змін.

2.2 Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів в Україні

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку, виконання бюджетів та фінансової звітності в органах Державного казначейства здійснюється на основі Положення „Про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державного казначейства України”, затвердженого Наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119 (надалі – Положення), а також змін і доповнень, внесених до нього. Положення розроблено на основі Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", Указу Президента України "Про Державне казначейство України" від 27 квітня 1995 року № 335/95, Положення про Державне казначейство, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України, основних принципів міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Положення визначає і регулює в межах повноважень, наданих Державному казначейству відповідною нормативно-правовою базою, єдиний методологічний та організаційний порядок ведення бухгалтерського обліку і звітності в органах Державного казначейства з виконання державного та місцевих бюджетів.

Як зазначається у Положенні, система обліку включає: бухгалтерський, бюджетний, управлінський облік, які ґрунтуються на єдиній теоретичній та інформаційній базі, відрізняючись формою та періодичністю розрахунку даних. Система бухгалтерського обліку повинна надавати можливість прогнозування і визначення стратегії виконання бюджету та аналізу їх динаміки.

Бухгалтерський облік забезпечує своєчасне та повне відображення всіх операцій органів Державного казначейства та надання користувачам інформації про стан активів та зобов'язань, результати виконання бюджетів та їх змін. На основі даних бухгалтерського обліку складається фінансова звітність.

Успішне виконання державного та місцевих бюджетів може бути забезпечене лише за чіткої організації бухгалтерського обліку, який в контексті сказаного (тобто виконання бюджету) прийнято називати бюджетним обліком.

Бюджетний облік як складова єдиного економічного обліку є науково обґрунтованою системою спостереження, відображення, узагальнення та контролю за кількісними та якісними показниками виконання бюджету. Більшість важливих рішень, незалежно від їх суті, базуються на фінансових розрахунках. Облік забезпечує ці розрахунки потрібною інформацією та дає аналітичну орієнтацію щодо можливих чинників та наслідків розглянутих альтернатив.

Управлінський облік ведеться з метою забезпечення керівництва органів Державного казначейства оперативною фінансовою і не фінансовою інформацією у визначеній ними формі для планування, управління бюджетними коштами, оцінки і контролю використання бюджетних коштів. Управлінський облік ведеться органами Державного казначейства для забезпечення внутрішніх потреб в інформації, виходячи зі специфіки виконання бюджетів та особливостей діяльності.

Бухгалтерський облік в органах Державного казначейства – це складова системи обліку, що включає сукупність правил, методик та процедур обліку для виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та обміну інформацією про операції в органах Державного казначейства та передачі її зовнішнім користувачам для прийняття управлінських рішень. На основі даних бухгалтерського обліку складається фінансова звітність про виконання бюджетів.

Слід мати на увазі, що система бухгалтерського обліку у бюджетній сфері має ряд особливостей. Якщо фінансові операції суб'єктів господарювання спрямовані на отримання прибутку, то у фінансових операціях, здійснюваних державою, домінує ідея надання державних послуг. З цих позицій:

- сума доходів важлива лише тією мірою, якою вона є джерелом покриття видатків;
- видатки здійснюються в загальнодержавних інтересах і, в основному, не оцінюються з точки зору фінансової рентабельності.

Бюджетні операції здійснюються у межах бюджетних призначень, встановлених законодавством України, тому їх виконання віддзеркалюється у бухгалтерському обліку відповідно до щорічного Закону про Державний бюджет України.

Бухгалтерський облік з виконання бюджетів відзначається також певною складністю, що пояснюється великою кількістю учасників бюджетного процесу, різноманітністю операцій, великою кількістю зв'язків. Він обробляє масові результати (отримання податків та здійснення платежів), одночасно забезпечуючи принцип касової єдності та консолідації бюджетних рахунків.

Бухгалтерський облік операцій з виконання бюджету передбачає їх зв'язок через єдину бюджетну класифікацію з аналогічними операціями, які реєструються розпорядниками бюджетних коштів шляхом застосування єдиних аналітичних бухгалтерських регістрів.

Система бухгалтерського обліку організована таким чином, щоб описувати бюджетні операції в узагальненому вигляді – у синтетичному обліку і деталізовано в розвиток синтетичного – в аналітичному. При цьому бухгалтерський облік повинен відповідати загальним вимогам, що ставляться до його організації:

- облік повинен бути чітко документований;
- облік здійснених операцій виконується у певній послідовності на підставі документів;
- записи здійснених операцій відображаються по облікових рахунках бухгалтерського обліку;
- облік повинен бути суцільним за охопленням операцій і безперервним у часі.

У повністю автоматизованій системі бухгалтерського обліку основні процеси обліку автоматизовані, і дані, згруповані відповідно до Структури кодів плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, вносяться до системи лише один раз, під час здійснення операції.

Основними завданнями системи бухгалтерського обліку Державного казначейства з виконання бюджетів є:

- додержання принципів обліку і звітності;
- своєчасне, повне і достовірне відображення в обліку за відповідними рахунками і параметрами операцій з виконання бюджетів, які здійснюються на підставі первинних документів клієнтів, органів, які мають право безспірного списання коштів тощо;

– щоденне завершення та звіряння всіх облікових процесів, реєстрів та документів; складання щоденного балансу та автоматизовану перевірку відповідності даних аналітичного обліку даним балансу;

– достовірне відображення в обліку і звітності руху використання фінансових та інших ресурсів бюджетів, надання об'єктивної і порівняльної інформації про стан зобов'язань, активів, результатів виконання бюджетів з метою аналізу та управління бюджетними коштами.

2.3 Економічна сутність та функції бюджетного обліку

Успішне виконання державного та місцевих бюджетів може бути забезпечене лише за чіткої організації бухгалтерського обліку, який у контексті сказаного (тобто виконання бюджету) прийнято називати бюджетним обліком.

Бюджетний облік як складова єдиного економічного обліку є науково обґрунтованою системою спостереження, відображення, узагальнення та контролю за кількісними та якісними показниками виконання бюджету. Більшість важливих рішень, незалежно від їх суті, базуються на фінансових розрахунках. Облік забезпечує ці розрахунки потрібною інформацією і дає аналітичну орієнтацію щодо можливих чинників та наслідків розглядуваних альтернатив.

Метою бухгалтерського обліку виконання бюджетів є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої інформації про доходи, видатки, кредитування за вирахуванням погашення і фінансування бюджетів, а також підвищення результатів виконання бюджетів. Основним завданням бюджетного обліку і звітності є повне, своєчасне і достовірне відображення процесу виконання державного бюджету. Бюджетний облік необхідний для забезпечення зберігання бюджетних коштів через відображення всіх операцій щодо виконання бюджетів усіх рівнів у бухгалтерських документах, складання бухгалтерського балансу та звітності.

Сутність бюджетного обліку найбільш повно виявляється в таких його функціях, як спостереження, відображення, узагальнення, контроль виконання бюджетів усіх рівнів та

забезпечення збереження коштів бюджету. Всі вони тісно пов'язані між собою і доповнюють одна одну.

Функція спостереження виконується в процесі створення й використання фінансових ресурсів держави – бюджету як за доходами, так і за видатками.

Функція відображення базується на тому, що всі операції, які здійснюються за рахунок бюджетних коштів, згідно з кошторисами доходів та видатків, віддзеркалюються у відповідних бухгалтерських документах.

Функція узагальнення здійснюється при проведенні всіх операцій за розрахунками, результатом яких є баланс доходів і видатків як бухгалтерський звіт.

Усі наведені функції забезпечують кількісний і якісний облік виконання бюджетів усіх рівнів, змін, внесених до них у процесі виконання, що дає змогу виявити відхилення від затверджених у бюджеті асигнувань і внести відповідні зміни до бюджету чи кошторису видатків. Таким чином, через виконання зазначених функцій органи влади забезпечують управління бюджетами всіх рівнів відповідно до своїх повноважень.

Функція контролю полягає у здійсненні бюджетного обліку надходжень доходів за їх видами та обліку виконання видаткової частини бюджету по відповідних відомствах, установах і організаціях, які фінансуються з бюджету, тобто використання бюджету за призначанням, за цільовим використанням коштів згідно з розписом та бюджетною класифікацією.

У процесі контролю виявляються всі порушення бюджетного законодавства, невиконання вимог щодо використання бюджетних коштів. Отже, бухгалтерський облік виконання бюджету дає змогу запобігати крадіжкам, розтратам та іншим порушенням у виконанні бюджетів усіх рівнів.

Таким чином, бюджетний облік віддзеркалює виконання бюджету через облік доходів, видатків, ресурсів бюджету на рахунках, здійснення заходів, передбачених і затверджених у бюджеті, фондів, резервів, створюваних у процесі касового виконання бюджету і виконання кошторисів видатків бюджетних установ, що дає повну картину виконання бюджетів усіх рівнів. Виходячи з цього, можна сказати, що предметом бюджетного обліку є бюджетний процес, який забезпечує розширене

відтворення через розподіл і перерозподіл валового внутрішнього продукту. Слід зазначити, що розподільчі відносини, які здійснюються через бюджет, є одним із найскладніших етапів суспільного відтворення. Вони торкаються інтересів усіх членів суспільства. Тому всебічний, повний і детальний облік даних відносин має надзвичайно велике значення для суспільства загалом.

Процес виконання бюджету пов'язаний із мобілізацією доходів і здійсненням видатків. Тому об'єктами бюджетного обліку є доходна і видаткова частини бюджету, а також ресурси бюджету та інші заходи, що здійснюються з бюджету.

Ведення бюджетного обліку забезпечується системою методів. Методом бюджетного обліку є сукупність заходів, які використовуються для одержання необхідних даних щодо виконання бюджету, використання коштів. Основними є:

- відображення усіх господарських операцій у первинних документах і реєстрах обліку та їхня оцінка;
- подвійний запис операцій і система рахунків;
- проведення періодичної та річної інвентаризації коштів на рахунках і в розрахунках, боргових, казначейських зобов'язань;
- узагальнення інформації у балансі.

Значення бюджетного обліку полягає в тому, що він, по-перше, є інструментом, який дає змогу здійснювати керівництво процесом виконання бюджету, сприяє дотриманню фінансової дисципліни і цільового використання бюджетних коштів. Це у свою чергу, забезпечує виконання бюджетом його основної функції – раціонального розподілу і перерозподілу національного доходу та дотримання необхідних пропорцій у розвитку суспільства.

По-друге, бюджетний облік відіграє важливу роль у бюджетному плануванні. Дані про виконання бюджету за поточний рік і попередні періоди служать базою для складання проекту бюджету на плановий рік. Від їх достовірності значною мірою залежить якість бюджету як основного фінансового плану держави.

По-третє, бюджетний облік і звітність мають особливе значення в розвитку фінансової науки. Результати будь-якого

наукового дослідження мають практичну цінність тоді, коли вони базуються на реальних фактах економічної дійсності. Всебічна і правильна наукова оцінка того чи іншого явища може бути подана тільки на підставі повної й достовірної інформації. Узагальнення цієї інформації та її систематизація відбуваються власне під час ведення обліку і складання звітності.

Значення бюджетного обліку особливо зростає в період, коли економіка і держава уражені інфляційними процесами. Головним завданням бюджетного обліку в цей період є забезпечення чіткої організації бухгалтерського обліку щодо використання бюджетних коштів, державної дисципліни в усіх органах управління, які виконують бюджет.

Слід зазначити, що бюджетний процес є доволі складним та різноманітним, тому до обліку весь час висувуються нові вимоги.

Бюджетний облік як інформаційна система виконання бюджету повинен постійно пристосовуватися до зростаючих потреб бюджетного процесу. Система бюджетного обліку має бути зорієнтована на модель ринкової економіки і відповідати міжнародним принципам обліку і звітності.

2.4 Організація бухгалтерського обліку в органах Державного казначейства

Бухгалтерський облік виконання бюджетів є основою інформаційної системи органів Державного казначейства, за допомогою якого здійснені операції відображаються за відповідними рахунками в автоматизованому режимі.

Органи Державного казначейства здійснюють облік виконання Державного бюджету та складають звітність про його перебіг. Облік виконання бюджету в органах казначейства ведеться за такими розділами: облік ресурсів бюджету; облік доходів; облік видатків; облік розрахунків за борговими зобов'язаннями; облік коштів у розрахунках.

Підставою для бухгалтерського обліку виконання бюджетів в органах Державного казначейства є первинні документи. Вони повинні бути складені під час здійснення операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення, і можуть

складатися у паперовій формі та/або у вигляді електронних записів. При електронному записі облікових реєстрів повинно бути забезпечено отримання таких документів на паперових носіях.

До оформлення первинних документів ставляться певні вимоги. Зокрема, первинні документи для надання їм юридичної сили повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа; номер і дату складання документа; назву установи, від імені якої складений документ; місце складання документа, назву отримувача коштів, зміст операції, суму операції (цифрами та прописом); номери рахунків за дебетом і кредитом; назву банку і казначейства, а також номер коду; підписи осіб, відповідальних за здійснення операцій та інші вимоги.

Списання коштів з рахунка клієнта за розпорядженням його власника здійснюється за дорученням клієнта протягом десяти календарних днів з дня його виписки. При цьому день заповнення не враховується.

Для безготівкових перерахунків за рахунками використовуються меморіальні документи: меморіальні ордери, платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, акредитиви, векселі, інкасові доручення (розпорядження), чеки тощо.

Електронні документи – розрахункові документи, повідомлення визначеного формату, які містять встановлені реквізити і несуть інформацію про перерахування коштів у вигляді файлу при передачі електронною поштою.

Прийом та оплата документів здійснюється за схемою:

- перевірка первинного документа на правильність складання;
- повідомлення (підтвердження) особи, що надала первинний документ про його прийом до виконання або відхилення;
- виконання дій, вказаних у первинному документі із записами в облікових реєстрах;
- складання звіту про виконання операцій;
- передача звіту про виконання операцій ініціатору операції та/або вказаній ним особі;
- отримання, при необхідності, повідомлення від ініціатора операції про прийом ним звіту (протокол підтвердження).

Орган Державного казначейства приймає документи від клієнтів протягом операційного дня, час якого регламентується режимом його роботи в договорі на розрахункове обслуговування. Кошти списуються з рахунка платника тільки на підставі першого примірника розрахункового документа, крім гарантованих доручень.

Бухгалтерський облік повинен забезпечувати виконання основних функцій:

- запис інформації про операції з виконання бюджетів, що здійснюються органами Державного казначейства, та можливість відображення їх в агрегованому вигляді у звітності з метою аналізу та управління;

- відображення детальної інформації про контрагентів кожної операції та параметрів самих операцій для складання внутрішніх звітів з метою аналізу та контролю.

Ведення агрегованого обліку забезпечується за допомогою синтетичного обліку з використанням балансових рахунків Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів. Детальна інформація про кожного контрагента та операцію фіксуються на рівні аналітичного обліку на аналітичних рахунках. Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожними відповідним рахункам синтетичного обліку.

Регістри синтетичного та аналітичного обліку операцій – це носії спеціального формату у вигляді відомостей, книг, журналів, карток обліку тощо, їх призначення – хронологічне, систематичне чи комбіноване накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів. Записи у регістрах бухгалтерського обліку здійснюються на підставі первинних облікових документів у момент здійснення операції.

Державне казначейство України розробляє та затверджує форми реєстрів обліку з урахуванням того, що реєстри синтетичного та аналітичного обліку повинні мати назву, період реєстрації операцій, прізвища і підписи або інші кодовані знаки, що дають змогу ідентифікувати осіб, які їх склали. Органи Державного казначейства ведуть такі обов'язкові облікові реєстри: оборотно-сальдовий баланс (щоденний баланс оборотів і залишків за балансовими, бюджетними, позабалансовими рахунками та рахунками управлінського обліку), особові картки,

сальдові та оборотно-сальдові відомості за аналітичними рахунками.

У щоденному оборотно-сальдовому балансі відображаються обороти за дебетом і кредитом за день, вихідні залишки за активом і пасивом за кожним балансовим, бюджетним та позабалансовим рахунками, а також за рахунками управлінського обліку. В оборотно-сальдовому балансі відображаються підсумки за кожним класом рахунків і загальний підсумок за всіма рахунками.

2.5 План рахунків як засіб реєстрації в обліку операцій

Для забезпечення потреб ведення бухгалтерського обліку операцій з виконання державного та місцевих бюджетів за касовим методом та складання фінансової звітності наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119 затверджено План рахунків бухгалтерського обліку в розрізі кодів бюджетної класифікації і типів операцій (із змінами та доповненнями).

План рахунків бухгалтерського обліку з виконання державного та місцевих бюджетів органами Державного казначейства – це систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку, що використовується для детальної та повної реєстрації всіх фінансових операцій і забезпечення потреб складання фінансової звітності згідно з вимогами бюджетного процесу на відповідний бюджетний рік.

План рахунків надає змогу здійснювати детальний і повний облік операцій, пов'язаних з виконанням бюджетів, а також своєчасно надавати детальну, достовірну і змістовну інформацію керівництву органів Державного казначейства та фінансових органів, Міністерству фінансів України, статистичним відомствам, податковим та іншим органам.

При побудові Плану рахунків враховано особливості виконання державного та місцевих бюджетів, функціонування єдиного казначейського рахунка, виконання місцевих бюджетів через органи Державного казначейства, дотримано загальних принципів і вимог щодо здійснення бухгалтерського обліку та звітності.

План рахунків ґрунтується на міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та звітності, що побудовані за такими принципами:

- законність – звітність повинна відповідати правилам та процедурам, які передбачені законодавчими та нормативними актами;

- достовірність – правдиве відображення у бухгалтерській звітності фінансових операцій держави з дотриманням вимог відповідних нормативних актів;

- повнота бухгалтерського обліку – всі операції з виконання бюджетів в органах Державного казначейства підлягають реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку без будь-яких винятків. Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні результати операцій органів Державного казначейства, яка може впливати на рішення, що приймаються згідно з нею. Повнота та достовірність в обліку можливі тільки за умови, якщо облікова політика та процедури органів Державного казначейства забезпечать виконання всіх правил бухгалтерського обліку, а також, якщо ці правила застосовуються без відхилень, з урахуванням реальної оцінки операцій, подій та ситуацій;

- дата операції – операції з виконання бюджетів реєструються в бухгалтерському обліку в момент проведення відповідних платежів, що відповідає касовому методу ведення бухгалтерського обліку; прийнятність вхідного балансу – залишки за рахунками на початок поточного звітного періоду мають відповідати залишкам за станом на кінець попереднього звітного періоду;

- превалювання сутності над формою – операції обліковуються та розкриваються у звітності відповідно до їх суті та економічного змісту, а не за їх юридичною формою;

- суттєвість – у фінансових звітах має відобразитись уся істотна інформація, корисна для прийняття рішень керівництвом. Інформація є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення може вплинути на економічні рішення користувачів звітності;

- доречність – корисність інформації для підготовки та прийняття економічних рішень;

- відкритість – фінансові звіти мають бути достатньо

зрозумілими і детальними, щоб уникнути двозначності, правдиво відображати операції з необхідними поясненнями в записках. Операції повинні відповідати змісту статей звітів. Звітність має бути чітко викладена і зрозуміла для користувача;

- сталість – постійне, протягом бюджетного року, застосування обраних методів. Зміна методів обліку потребує додаткового обґрунтування і розкриття у фінансових звітах;

- правильність – сумлінне застосування прийнятих правил та процедур;

- обережність – обґрунтована, розсудлива оцінка фактів;
- незалежність – відокремленість фінансових бюджетних років (звітних періодів);

- зіставлення – можливість визначення тенденцій виконання бюджету через порівняння інформації, що міститься у бухгалтерському обліку і звітності за певний період часу;

- своєчасність – забезпечення своєчасною інформацією органів законодавчої та виконавчої влади, які приймають рішення, здійснюють оцінку виконання бюджету, готують пропозиції щодо складання бюджету тощо, та інших користувачів;

- безперервність – оцінка активів здійснюється, виходячи з того, що процес виконання бюджетів є постійним;

- консолідація — складання зведеної фінансової звітності про виконання бюджетів у цілому по системі Державного казначейства України з урахуванням підвідомчих управлінь та відділень у розрізі бюджетів, за винятком залишків за внутрісистемними розрахунками;

- окреме відображення активів та пасивів – цей принцип передбачає, що всі рахунки активів та пасивів оцінюються окремо і відображуються в розгорнутому вигляді. Усі рахунки є активними або пасивними за винятком клірингових (рахунків за розрахунками), технічних і транзитних рахунків.

При побудові плану рахунків враховано особливості виконання державного та місцевих бюджетів, функціонування Єдиного казначейського рахунка з дотриманням загальних принципів і вимог щодо здійснення бухгалтерського обліку і звітності. Структура плану рахунків базується на класифікації рахунків за економічним змістом з метою отримання інформації

про виконання бюджетів та здійснення контролю за цим процесом.

2.6 Структура плану рахунків

План рахунків охоплює дев'ять класів і поділяється на три логічні частини: балансові рахунки, бюджетні рахунки (рахунки доходів і видатків бюджету), меморандні і позабалансові рахунки:

I. Балансові рахунки:

Клас перший. Активи.

Клас другий. Зобов'язання.

Клас третій. Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів.

Клас четвертий. Розрахунки.

II. Рахунки доходів та видатків бюджету (бюджетні рахунки):

Клас п'ятий. Результат виконання бюджету.

Клас шостий. Доходи бюджету.

Клас сьомий. Видатки бюджету.

III. Меморандні і позабалансові рахунки:

Клас восьмий. Управлінський облік.

Клас дев'ятий. Позабалансовий облік.

Перший клас Плану рахунків включає кореспондентський рахунок Державного казначейства в НБУ, кошти бюджетів в інших банках, розміщені депозити, цінні папери, надані бюджетні кредити, інші активи (кошти в дорозі та заблоковані на рахунках, товарно-матеріальні цінності), субкореспондентські рахунки, відкриті в органах Державного казначейства. Всі рахунки першого класу активні.

Другий клас включає зобов'язання, що пов'язані з випуском в обіг цінних паперів, за отриманими кредитами та депозитами, за іншими зобов'язаннями. Всі рахунки другого класу пасивні.

Третій клас включає операції за коштами: державного та місцевих бюджетів; які підлягають розподілу між рівнями бюджетів; тимчасово віднесеними на доходи бюджету; на рахунках розпорядників бюджетних коштів, органів Державного казначейства. Рахунки третього класу пасивні.

У четвертому класі відображаються розрахунки, які виникають між бюджетами в процесі їх виконання, розрахунки за векселями, позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти та балансуєчі рахунки. Всі рахунки четвертого класу активно-пасивні.

П'ятий клас визначає результат виконання бюджетів. Він включає результат виконання загального та спеціального фондів бюджетів. Рахунки п'ятого класу активно-пасивні.

Шостий клас включає доходи: державного та місцевих бюджетів, доходи, які підлягають розподілу; кошти тимчасово віднесені на доходи бюджетів. Усі рахунки шостого класу пасивні, крім рахунка 6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів", який є контрпасивним.

Сьомий клас включає видатки державного та місцевого бюджетів. Усі рахунки сьомого класу активні за винятком рахунків: 713 групи "Кредитування державного бюджету за вирахуванням погашення", 723 групи "Кредитування місцевого бюджету за вирахуванням погашення", які є активно-пасивними, та 7911 "Контррахунок за видатковими операціями", який є контрактивним, і 7921 "Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення", який є активно-пасивним.

Восьмий клас Плану рахунків включає меморандні (технічні) рахунки, які є елементом управлінського обліку і не входять у баланс про виконання бюджету. Цей клас включає кошти передані та кошти отримані органами Державного казначейства в процесі виконання бюджетів. Рахунки 81 розділу "Кошти отримані" – пасивні, рахунки 82 та 83 розділів – активні, а рахунки 8911 "Контррахунок за операціями управлінського обліку за переданими коштами" – контрактивний і рахунок 8921 "Контррахунок за операціями управлінського обліку за отриманими коштами" – контрпасивний.

У дев'ятому класі Плану рахунків відображаються позабалансові статті. Цей клас включає: тимчасові планові показники, пропозиції та інші планові показники; кошторисні призначення; асигнування; планові показники за доходами бюджету; зобов'язання розпорядників бюджетних коштів; розрахункові документи, не оплачені в строк; нараховані доходи і

витрати; зобов'язання і вимоги за кредитуванням та всіма видами гарантій. Рахунки 90, 91, 92, 94, 95 розділів – пасивні; рахунки 93 розділу – активні. Рахунки: 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку" – контрактивний та 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку – контрпасивний.

2.7 Внутрішня побудова рахунків

Кожна операція, що здійснюється органами фінансової системи, повинна документально фіксуватися і відображатися на рахунках.

Рахунок – це спосіб групування фінансово-економічної інформації для її поточного відображення в бухгалтерському обліку і для здійснення контролю за рухом і станом коштів: за їх надходженням, зарахуванням і перерахуванням за призначенням.

Рахунки поділяються на балансові і позабалансові, синтетичні і аналітичні. Крім того, розрізняють активні, пасивні, активно–пасивні рахунки.

Балансові рахунки призначені для здійснення синтетичного обліку і забезпечення інформації про операції, які виконуються органами фінансової системи при виконанні бюджетів, та їх відображення у фінансовій звітності.

Усі балансові рахунки є чотиризначними, перша цифра балансового рахунка відповідає класу рахунків; перша та друга – розділу рахунків (рахунка II порядку); перша, друга і третя – групі рахунків (рахунка III порядку). Балансові рахунки – це рахунки IV класу. Наприклад, в балансовому рахунку 3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів, що знаходяться на казначейському обслуговуванні":

3 – ознака третього класу рахунків "Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів";

31 – ознака розділу рахунків 31 "Кошти бюджетів";

314 – ознака групи рахунків 314 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів".

Позабалансові рахунки – рахунки, що використовуються для обліку цінностей та документів, які не належать ні до активів,

ні до пасивів, зокрема: розрахункових документів, які не оплачені в строк.

Детальна інформація про кожного контрагента та кожну операцію забезпечується за допомогою аналітичного обліку, що дає змогу уникнути використання зайвої кількості окремих балансових рахунків.

Аналітичний облік забезпечується за допомогою аналітичних рахунків. Відкриття будь-яких аналітичних рахунків передбачає обов'язкові параметри, згідно з вимогами Державного казначейства України. Органи фінансової системи можуть самостійно збільшувати кількість необхідних їм параметрів.

Крім того, розрізняють активні, пасивні та активно-пасивні рахунки. Активні рахунки призначаються для обліку активів бюджету за їх складом та розміщенням, пасивні – для обліку джерел бюджетних коштів за їх цільовим призначенням, активно-пасивні – поєднують ознаки активних і пасивних рахунків.

Рахунки мають таку структуру – це таблиця двобічної форми, лівий бік якої називається дебетом, а правий – кредитом. Активні рахунки завжди мають дебетовий залишок (сальдо), пасивні – кредитовий, а активно-пасивні – або дебетовий, або кредитовий. Незважаючи на однакову структуру рахунків, призначення дебету і кредиту в активних і пасивних рахунках різне, на що вказують наведені нижче схеми (рисунок 2.1).

Структури кодів класів рахунків відрізняються за кількістю знаків. Чим більше ознак вимагається для вивчення та відображення тієї чи іншої операції бюджетного процесу, тим більшою мірою деталізується кожний клас рахунків. Такий рівень деталізації забезпечує ведення бухгалтерського обліку виконання державного бюджету та складання фінансової звітності на досить детальному рівні, що відповідає міжнародним стандартам. Така деталізація обліку виконання бюджету позитивно впливає як на складання звітності про виконання бюджету, так і на підготовку проекту бюджету.

Схема пасивного рахунка

Дебет	Кредит
	Вхідний залишок (сальдо)
Зменшення обліковуваного об'єкта (-)	Збільшення обліковуваного об'єкта (+)
Оборот за дебетом рахунка (сума (підсумок) операцій за певний період)	Оборот за кредитом рахунка (сума (підсумок) операцій за певний період)
	Вихідний залишок (сальдо) – кредитовий (обчислюється: вхідний залишок + оборот за кредитом – оборот за дебетом пасивного рахунка)

Схема активного рахунка

Дебет	Кредит
Вхідний залишок (сальдо)	
Збільшення обліковуваного об'єкта (+)	Зменшення обліковуваного об'єкта (-)
Оборот за дебетом рахунка (сума (підсумок) операцій за певний період)	Оборот за кредитом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)
Вихідний залишок (сальдо) – дебетовий (обчислюється: вхідний залишок + оборот за дебетом – оборот за кредитом)	

Рисунок 2.1 – Схеми побудови пасивних та активних рахунків

За своєю економічною природою будь-яка бюджетна операція характеризується двоїстістю і взаємопов'язаністю. Для збереження цих властивостей і контролю за записами бюджетних операцій на рахунках у бухгалтерському обліку використовується спосіб подвійного запису. Подвійний запис бюджетних операцій дає можливість отримувати матричні моделі взаємозв'язків рахунків. Матриця взаємозв'язків усіх рахунків відображає рух бюджетних коштів, несе інформацію про його напрямок і структуру, характеризує бюджетні процеси, що відбуваються при цьому.

Подвійний запис створює інформацію, яка несе потрійний зміст:

- відображає зміни об'єктів, що обліковуються у двох пов'язаних нею рахунках;
- характеризує напрямок руху об'єктів обліку;
- несе інформацію про бюджетний процес, що зумовив зміни, які відбулися.

Кожна операція із виконання бюджету відображається бухгалтерським проведенням. Органи Державного казначейства при складанні проведенень застосовують такі типи операцій:

1) грошові операції – при відображенні сум проведених операцій через рахунки установ банків;

2) взаємозаліки – при відображенні сум надходження до державного бюджету податків, зборів (обов'язкових платежів) або суми касових видатків, проведених шляхом взаємозаліку;

3) векселі – при відображенні сум погашених векселів у рахунок сплати до бюджету податків, зборів (обов'язкових платежів) або касових видатків, проведених векселями;

4) взаємні розрахунки – при відображенні надходження по платежах та/або сум касових видатків, проведених за взаємними розрахунками між бюджетами;

5) централізовані – при відображенні централізованих проплат головним розпорядником коштів за підвідомчі установи витрат на оплату природного газу, теплопостачання та електроенергії на видатки установи;

б) децентралізовані – при відображенні операцій органами Державного казначейства на територіальному рівні з подальшою передачею інформації про здійснені операції до Держказначейства.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

ОСНОВНИЙ

1 Государственные финансы: Учеб. пособие / В.М. Федосов, С.Я. Огородник, В.М. Сутормина и др. – К.: Лыбидь, 1991. – 276 с.

2 Государственный бюджет: Учеб. пособие / М.И. Ткачук, Н.Е. Заяц, Л.А. Ханкевич и др. – Минск: Высшая школа, 1995. – 240 с.

3 Деркач М.І., Гордеева Л.П. Бюджет та бюджетний процес в Україні: Навч. посібник. – Дніпропетровськ: Пороги, 1995. – 256 с.

4 Єпіфанов А.О., Сало І.В., Дьяконова І.І. Бюджет і фінансова політика України: Навч. посібник. – К.: Наукова думка, 1997. – 302 с.

5 Концепція розвитку Міністерства фінансів України // Фінанси України. – 1997. - №3. – С. 27-41.

6 Концепція розвитку Державної контрольно-ревізійної служби України: Проект / Головне контрольно-ревізійне управління. – 1999.

7 Концепція розвитку Державного казначейства за умов функціонування Єдиного казначейського рахунка / Державне казначейство України. – 2000.

8 Пасічник Ю.В. Бюджетна система: Навч. посібник. – Черкаси: Відлуння, 1999. – 375 с.

ДОДАТКОВИЙ

9 Арестархов О. Казначейство хочет стать банком для бюджетных учреждений: Интервью с начальником Управления координации и развития органов Государственного казначейства Е. Чечулиной // Бизнес. – 1996. - №10. – С.15.

10 Балабанов И.Т. Основы финансового менеджмента. Как управлять капиталом?: Научное издание. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 384 с.

11 Брігхем Є.Ф. Основи фінансового менеджменту / Пер. з англ. – К.: Молодь, 1997. – 1000 с.

- 12 Бюджетная система Российской Федерации: Учебник / М.В. Романовский и др. – М.: Юрайт, 1999. – 621 с.
- 13 Глухов В.В., Бахрамов Ю.М. Финансовый менеджмент: Учеб. пособие. – С.Пб., 1995.
- 14 Лупин А. Бюджет-97: по-старому или по-казначейски?: Интервью с заместителем начальника Главного управления Государственного казначейства Украины Даневичем А.С. // Финансовая Украина. – 1996. - №44. – С. 19.
- 15 Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента / Пер. с англ. – М.: Дело, 1993. – 702 с.
- 16 Опарін В.М., Сафонова Л.Д. Сутність та складові бюджетного менеджменту // Фінанси України. – 1998. - №2. – С.60-66.
- 17 Оформлення результатів ревізії та їх реалізація: на допомогу контролеру-ревізору // Фінанси України. – 1998. - №1. – С.28-36.
- 18 Павлова Л.Н. Бюджетные потоки и проблемы бюджетного финансирования // Финансы. – 1996. - №4. – С.45-48.
- 19 Павлова Л.Н. Финансовый менеджмент / Управление денежным оборотом предприятия. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ.
- 20 Податкова система України: Підручник / В.М. Федоров, В.М. Опарін, Г.О. П'ятаченко та ін. – К.: Либідь, 1994. – 464 с.
- 21 Пуховкіна М., Коломис В. Роль НБУ у касовому виконанні державного бюджету // Вісник НБУ. – 1998. - №1.
- 22 Розпутенко І.В. Бюджетний процес: Матеріали до лекції. – К.: Вид-во УАДУ, 1997. – 60 с.
- 23 Романів М.В. Державний фінансовий контроль і аудит: Навч.-метод посібник. – К.: ТОВ “НІОС”, 1998. – 224 с.
- 24 Тентюк В.П. Українське казначейство: Додаткова фінансова інституція чи державна необхідність // Фінанси України. – 1996. - №7. – С.5-10.
- 25 Финансы: Учебник / Под ред. Л.А. Дробозиной. – М.: Финансы, 1999. – 527 с.
- 26 Финансы: Учеб. пособие / Пер. с англ.; научная редакция Е.Н. Лобанова. - М.: Олимп-бизнес, 1998. – 556 с.
- 27 Чечуліна О., Сушко Н. Коментар до системи бухгалтерського обліку з виконання Державного та місцевих бюджетів // Бухгалтерський облік і аудит. – 1998. - №4. – С. 3-8.

Додаток А

Класифікація доходів бюджету

Код	Назва
1	2
10000000	Податкові надходження
11000000	Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості
11010000	Прибутковий податок з громадян
11020000	Податок на прибуток підприємств
12000000	Податки на власність
12010000	Періодичні податки на чисту вартість майна
12020000	Податок з власників транспортних засобів та інших машин і самохідних механізмів
13000000	Збори за спеціальне використання природних ресурсів
13010000	Збір за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду
13020000	Збір за спеціальне використання водних ресурсів та збір за користування водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту
13030000	Платежі за користування надрами
13040000	Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету
13050000	Плата за землю
13070000	Плата за використання інших природних ресурсів
14000000	Внутрішні податки на товари та послуги
14010000	Податок на додану вартість
14020000	Акцизний збір із вироблених в Україні товарів
14030000	Акцизний збір із ввезених на територію України товарів
14050000	Податки на окремі категорії послуг
14060000	Плата за ліцензії на певні види господарської діяльності
14070000	Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності
15000000	Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції
15010000	Ввізне мито
15020000	Вивізне мито
15030000	Кошти, отримані за вчинення консульських дій
15040000	Інші надходження від зовнішньоекономічної діяльності
16000000	Інші податки
16010000	Місцеві податки і збори
16020000	Надходження плати за надання послуг з оформленням документів на право виїзду за кордон
16030000	Податки, не віднесені до інших категорій
16040000	Фіксований сільськогосподарський податок
16050000	Єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва
16060000	Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства
20000000	Неподаткові надходження
21000000	Доходи від власності та підприємницької діяльності
21020000	Надходження від перевищення валових доходів над видатками НБУ
21030000	Надходження від грошово-речових лотерей

Продовження додатка А

1	2
21040000	Надходження від розміщення в установах банків тимчасово вільних бюджетних коштів
21050000	Дивіденди (доход), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств
21060000	Рентна плата
21080000	Інші надходження
21090000	Надходження коштів, одержаних від продажу акцій відкритих акціонерних товариств, придбаних за компенсаційні сертифікати
21110000	Надходження коштів від відшкодування втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва
22000000	Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу
22020000	Плата за утримання дітей у школах-інтернатах
22040000	Плата за утримання вихованців шкіл та профтехучилищ соціальної реабілітації
22060000	Плата за надання послуг службою дозвільної системи органів внутрішніх справ
22080000	Плата за оренду цілісних майнових комплексів та іншого майна
22090000	Державне мито
22100000	Митні збори
23000000	Надходження від штрафів та фінансових санкцій
23010000	Суми, стягнені з винних осіб, за шкоду, заподіяну підприємству, установі, організації
23020000	Перерахування підприємцями частки вартості виготовленої нестандартної продукції з дозволу на тимчасове відхилення від вимог відповідних стандартів щодо якості продукції, виданого Державним комітетом України по стандартизації, метрології і сертифікації
23030000	Адміністративні штрафи та інші санкції
23040000	Надходження штрафних санкцій за порушення правил пожежної безпеки
24000000	Інші неподаткові надходження
24010000	Надходження коштів від реалізації конфіскованого майна за матеріалами митних органів
24020000	Надходження коштів від реалізації товарів та інших предметів, конфіскованих за матеріалами правоохоронних та інших уповноважених органів
24030000	Надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, організацій та установ щодо яких минув строк позовної давності
24050000	Надходження коштів від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних сил України та інших утворених згідно з законодавством військових формувань
24060000	Інші надходження
24070000	Надходження сум різниці в ціні на природний газ
24080000	Відрахування від сум перевищення розрахункової величини фонду оплати праці
24100000	Пеня за порушення термінів розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності та за невиконання зобов'язань
24110000	Доходи від операцій з кредитування та надання гарантій

Продовження додатка А

1	2
24120000	Власні надходження бюджетних установ
24140000	Додаткові збори на виплату пенсій
30000000	Доходи від операцій з капіталом
31000000	Надходження від продажу основного капіталу
31010000	Надходження коштів від реалізації майна, що не має власника, майна, що за правом спадкоємства перейшло у власність держави, та скарбів
31020000	Надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння
31030000	Надходження від відчуження майна, яке належить Автономній Республіці Крим, та майна, що знаходиться у комунальній власності
32000000	Надходження від реалізації державних запасів товарів
32010000	Надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву
32020000	Надходження від реалізації розбр. мат. цінностей мобілізаційного резерву
33000000	Надходження від продажу землі і нематеріальних активів
33010000	Надходження від продажу землі
33020000	Надходження від продажу нематеріальних активів
34000000	Податки на фінансові операції та операції з капіталом
40000000	Офіційні трансферти
41000000	Від органів державного управління
41010000	Кошти, що надходять з інших бюджетів
41020000	Дотації
41030000	Субвенції
42000000	Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій
42010000	Надходження від секретаріату ООН за участь українського контингенту у миротворчих операціях
42020000	Гранти (дарунки), що надійшли до бюджетів усіх рівнів
43000000	З іншої частини бюджету
43010000	Кошти, одержані із загального фонду бюджету до бюджету розвитку
50000000	Цільові фонди
50010000	Збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення
50020000	Пенсійний фонд України
50030000	Збір на обов'язкове соціальне страхування до Фонду соціального страхування України з тимчасової втрати працездатності
50040000	Збір до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття
50050000	Збір до Державного інноваційного фонду України
50070000	Платежі до Фонду України соціального захисту інвалідів
50080000	Збір за забруднення навколишнього природного середовища
50090000	Відрахування та збір на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання автомобільних доріг загального користування
50100000	Інші фонди
50110000	Цільові фонди, утворені Верховною Радою Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування та місцевими органами виконавчої влади

Додаток Б

Функціональна класифікація видатків бюджету

Код	Назва
1	2
0100	Загальнодержавні функції
0110	Вищі органи державного управління, органи місцевої влади та місцевого самоврядування, фінансова та зовнішньополітична діяльність
0111	Вищі органи державного управління, органи місцевої влади та місцевого самоврядування
0112	Фінансова та фіскальна діяльність
0113	Зовнішньополітична діяльність
0120	Економічна допомога зарубіжним країнам
0130	Інші загальні функції державного управління
0131	Управління системою державної служби
0132	Загальнодержавне планування та статистика
0133	Інша діяльність у сфері державного управління
0140	Фундаментальні дослідження
0150	Дослідження і розробки у сфері державного управління
0160	Проведення виборів та референдумів
0170	Обслуговування боргу
0171	Обслуговування внутрішнього боргу
0172	Обслуговування зовнішнього боргу
0180	Міжбюджетні трансферти
0200	Оборона
0210	Військова оборона
0220	Цивільна оборона
0230	Військова допомога зарубіжним країнам
0240	Військова освіта
0250	Дослідження і розробки у сфері оборони
0260	Інша діяльність у сфері оборони
0300	Громадський порядок, безпека та судова влада
0310	Діяльність із забезпечення громадського порядку, боротьба із злочинністю та охорона державного кордону
0320	Протипожежний захист та рятування
0330	Судова влада
0340	Кримінально-виконавча система та виправні заходи
0350	Діяльність у сфері безпеки держави
0360	Нагляд за додержанням законів та представницькі функції в суді
0370	Дослідження і розробки у сфері громадського порядку, безпеки та судової влади
0380	Інша діяльність у сфері громадського порядку, безпеки та судової влади
0400	Економічна діяльність
0410	Загальна економічна, торговельна та трудова діяльність
0411	Загальна економічна та торговельна діяльність
0412	Регулювання трудових відносин
0420	Сільське господарство, лісове господарство та мисливство, рибне господарство

Продовження додатка Б

1	2
0421	Сільське господарство
0422	Лісове господарство та мисливство
0423	Рибне господарство
0430	Паливно-енергетичний комплекс
0431	Вугільна галузь та інші галузі з видобутку твердого палива
0432	Нафтогазова галузь
0433	Електроенергетична галузь
0434	Інші галузі паливно-енергетичного комплексу
0440	Інша промисловість та будівництво
0441	Промисловість з видобутку рудних та нерудних корисних копалин
0442	Обробна промисловість
0443	Будівництво
0444	Відтворення мінерально-сировинної бази
0450	Транспорт
0451	Автомобільний транспорт
0452	Водний транспорт
0453	Залізничний транспорт
0454	Повітряний транспорт
0455	Трубопровідний та інший транспорт
0456	Дорожнє господарство
0460	Зв'язок, телекомунікації та інформатика
0470	Інші галузі економіки
0471	Торговельне господарство та заклади громадського харчування
0472	Туризм та готельне господарство
0473	Багатоцільові проекти розвитку
0480	Дослідження і розробки в галузях економіки
0481	Дослідження і розробки у сфері економічної, торговельної та трудової діяльності
0482	Дослідження і розробки у сфері сільського господарства, лісового господарства та мисливства, рибного господарства
0483	Дослідження і розробки у сфері паливно-енергетичного комплексу
0484	Дослідження і розробки в інших галузях промисловості та будівництві
0485	Дослідження і розробки у сфері транспорту
0486	Дослідження і розробки у сфері зв'язку, телекомунікації та інформатики
0487	Дослідження і розробки в інших галузях економіки
0490	Інша економічна діяльність
0500	Охорона навколишнього природного середовища
0510	Запобігання та ліквідація забруднення навколишнього природного середовища
0511	Охорона та раціональне використання природних ресурсів
0512	Утилізація відходів
0513	Ліквідація іншого забруднення навколишнього природного середовища
0520	Збереження природно-заповідного фонду
0530	Дослідження і розробки у сфері охорони навколишнього природного середовища
0540	Інша діяльність у сфері охорони навколишнього природного середовища
0600	Житлово-комунальне господарство

Продовження додатка Б

1	2
0610	Житлове господарство
0620	Комунальне господарство
0630	Дослідження і розробки у сфері житлово-комунального господарства
0640	Інша діяльність у сфері житлово-комунального господарства
0700	Охорона здоров'я
0710	Медична продукція та обладнання
0720	Поліклініки і амбулаторії, швидка та невідкладна допомога
0721	Поліклініки загального профілю та амбулаторії
0722	Спеціалізовані поліклініки
0723	Стоматологічні поліклініки
0724	Станції швидкої та невідкладної допомоги
0725	Фельдшерсько-акушерські пункти
0730	Лікарні та санаторно-курортні заклади
0731	Лікарні загального профілю
0732	Спеціалізовані лікарні та інші спеціалізовані заклади
0733	Пологові будинки
0734	Санаторно-курортні заклади
0740	Санітарно-профілактичні та протиепідемічні заходи і заклади
0750	Дослідження і розробки у сфері охорони здоров'я
0760	Інша діяльність у сфері охорони здоров'я
0761	Будинки дитини
0762	Станції переливання крові
0763	Інші заклади та заходи у сфері охорони здоров'я
0800	Духовний та фізичний розвиток
0810	Фізична культура і спорт
0820	Культура та мистецтво
0821	Театри
0822	Художні колективи, концертні і циркові організації
0823	Кінематографія
0824	Творчі спілки
0825	Бібліотеки
0826	Музеї і виставки
0827	Заповідники
0828	Клубні заклади
0829	Інші заходи і заклади в галузі культури та мистецтва
0830	Засоби масової інформації
0831	Телебачення і радіомовлення
0832	Преса
0833	Книговидання
0834	Інші засоби масової інформації
0840	Дослідження і розробки у сфері духовного та фізичного розвитку
0850	Інша діяльність у сфері духовного та фізичного розвитку
0900	Освіта
0910	Дошкільна освіта

Продовження додатка Б

1	2
0920	Загальна середня освіта
0921	Загальноосвітні навчальні заклади
0922	Загальноосвітні спеціалізовані школи-інтернати
0923	Загальноосвітні спеціальні навчальні заклади
0930	Професійно-технічна освіта
0940	Вища освіта
0941	Вищі навчальні заклади I і II рівнів акредитації
0942	Вищі навчальні заклади III і IV рівнів акредитації
0950	Післядипломна освіта
0960	Позашкільна освіта та заходи із позашкільної роботи з дітьми
0970	Програми матеріального забезпечення навчальних закладів
0980	Дослідження і розробки у сфері освіти
0990	Інші заклади та заходи у сфері освіти
1000	Соціальний захист та соціальне забезпечення
1010	Соціальний захист на випадок безробіття
1020	Соціальний захист пенсіонерів
1030	Соціальний захист ветеранів війни та праці
1040	Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді
1050	Соціальний захист безробітних
1060	Допомога у вирішенні житлового питання
1061	Допомога на утримання житла
1062	Допомога на забезпечення житлом
1070	Соціальний захист інших категорій населення
1080	Дослідження і розробки у сфері соціального захисту
1090	Інша діяльність у сфері соціального захисту

Додаток В

Економічна класифікація видатків бюджету

КЕКВ	Назва
1000	Поточні видатки
1100	Видатки на товари і послуги
1110	Оплата праці працівників бюджетних установ
1120	Нарахування на заробітну плату
1130	Придбання предметів постачання і матеріалів, оплата послуг та інші видатки
1140	Видатки на відрядження
1150	Матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт та заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення
1160	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв
1170	Дослідження і розробки, державні програми
1200	Виплата відсотків (доходу) за зобов'язаннями
1300	Субсидії і поточні трансферти
1310	Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)
1320	Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів
1340	Поточні трансферти населенню
1350	Поточні трансферти за кордон
2000	Капітальні видатки
2100	Придбання основного капіталу
2110	Придбання обладнання і предметів довгострокового користування
2120	Капітальне будівництво (придбання)
2130	Капітальний ремонт, реконструкція та реставрація
2200	Створення державних запасів і резервів
2300	Придбання землі і нематеріальних активів
2400	Капітальні трансферти
2410	Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)
2420	Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів
2430	Капітальні трансферти населенню
2440	Капітальні трансферти за кордон
2450	Капітальні трансферти до бюджету розвитку
3000	Нерозподілені видатки
4000	Кредитування з вирахуванням погашення
4100	Надання внутрішніх кредитів з вирахуванням погашення
4110	Надання внутрішніх кредитів
4120	Повернення внутрішніх кредитів

Додаток Г

Відомча класифікація видатків державного бюджету

КВКВ	Назва
1	2
11	Управління справами Верховної Ради України
30	Державне управління справами
41	Господарське управління Секретаріату Кабінету Міністрів України
60	Верховний суд України
70	Вищий господарський суд України
80	Конституційний Суд України
90	Генеральна прокуратура України
100	Міністерство внутрішніх справ України
110	Міністерство палива та енергетики України
120	Міністерство економіки та з питань європейської інтеграції України
140	Міністерство закордонних справ України
170	Державний комітет інформаційної політики, телебачення і радіомовлення України
180	Міністерство культури і мистецтв України
210	Міністерство оборони України
220	Міністерство освіти і науки України
230	Міністерство охорони здоров'я України
240	Міністерство екології та природних ресурсів України
250	Міністерство праці та соціальної політики України
260	Міністерство промислової політики України
280	Міністерство аграрної політики України
300	Державний комітет статистики України
310	Міністерство транспорту України
320	Міністерство України з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи
340	Державний комітет України у справах сім'ї та молоді
350	Міністерство фінансів України
351	Міністерство фінансів України (загальнодержавні видатки)
360	Міністерство юстиції України
512	Державний комітет України з державного матеріального резерву
516	Державна митна служба України
527	Державний комітет ядерного регулювання України
532	Державний комітет України у справах національностей та міграції
534	Державний комітет у справах охорони державного кордону України
538	Державна туристична адміністрація України
542	Державний комітет України з питань фізичної культури і спорту
545	Державний комітет зв'язку та інформатизації України
598	Вища рада юстиції
599	Секретаріат Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини
601	Антимонопольний комітет України
602	Вища атестаційна комісія України

Продовження додатка Г

1	2
607	Державний департамент України з питань виконання покарань
611	Державний комітет архівів України
612	Головне управління державної служби України
614	Державна податкова адміністрація України
615	Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку України
625	Державна комісія з питань оборонно-промислового комплексу України
637	Національна комісія регулювання електроенергетики України
638	Національне космічне агентство України
644	Національна рада України з питань телебачення і радіомовлення
651	Рахункова палата України
652	Служба безпеки України
654	Національна академія наук України
660	Управління державної охорони України
661	Фонд державного майна України
673	Центральна виборча комісія
771	Рада Міністрів Автономної Республіки Крим
772	Вінницька обласна державна адміністрація
773	Волинська обласна державна адміністрація
774	Дніпропетровська обласна державна адміністрація
775	Донецька обласна державна адміністрація
776	Житомирська обласна державна адміністрація
777	Закарпатська обласна державна адміністрація
778	Запорізька обласна державна адміністрація
779	Івано-Франківська обласна державна адміністрація
780	Київська обласна державна адміністрація
781	Кіровоградська обласна державна адміністрація
782	Луганська обласна державна адміністрація
783	Львівська обласна державна адміністрація
784	Миколаївська обласна державна адміністрація
785	Одеська обласна державна адміністрація
786	Полтавська обласна державна адміністрація
787	Рівненська обласна державна адміністрація
788	Сумська обласна державна адміністрація
789	Тернопільська обласна державна адміністрація
790	Харківська обласна державна адміністрація
791	Херсонська обласна державна адміністрація
792	Хмельницька обласна державна адміністрація
793	Черкаська обласна державна адміністрація
794	Чернівецька обласна державна адміністрація
795	Чернігівська обласна державна адміністрація
796	Київська міська державна адміністрація
797	Севастопольська міська державна адміністрація
868	Державний комітет України з питань регуляторної політики та підприємництва

Н.М. Крихтіна,
Н.М. Лисьонкова,
О.А. Єрмоленко

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ВИКОНАННЯ
ТА ОБЛІКУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ

Конспект лекцій з дисципліни
«БЮДЖЕТНИЙ МЕНЕДЖМЕНТ»

Частина 2

Відповідальний за випуск Лисьонкова Н.М.

Редактор Ібрагімова Н.В.

Підписано до друку 02.10.07 р.
Формат паперу 60x84 1/16 . Папір писальний.
Умовн.-друк.арк. 4,5. Обл.-вид.арк. 4,75.
Замовлення № Тираж 200 Ціна

Видавництво УкрДАЗТу, свідоцтво ДК 2874 від. 12.06.2007 р.
Друкарня УкрДАЗТу,
61050, Харків - 50, пл. Фейєрбаха, 7